Deutsche Steuer-Zeitung

Älteste Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens

Schriftleitung: Rechtsanwalt **Dr. jur. Fritz Koppe-Berlin.** — Unter Mitwirkung von Regierungsrat a. D. Rechtsanwalt **Buck-Düsseldorf;** Rechtsanwalt **Dr. Fürnrohr-München;** Geh. Justizrat Professor **Dr. Heilfron-Berlin;** Regierungsrat **Dr. jur. et rer. pol. Konietzko-Frankfurt am Main; Jakob Moser,** Diplom-Handelslehrer und beeidigter Bücherrevisor, **Frankfurt am Main;** Rechtsanwalt **Dr. jur. Rheinstrom,** Dozent an der Handelshochschule München; Beigeordneten **Rohde-Zehlendorf-Berlin;** Rechtsanwalt **Dr. R. Rosendorff-Berlin; Dr. rer. pol. Paul Varnhagen-Berlin.** — **Herausgegeben von R. Ritter,** vereidigter Sachverständiger in Steuerangelegenheiten für die Gerichte des Landgerichtsbezirks und für das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. zu **Frankfurt a. M.**

Verlag und Geschäftsstelle: Industrieverlag Spaeth & Linde.
Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, **Berlin C.2,** Königstr. 52.
Fernsprecher: Amt Zentrum 5179. — Postscheckkonto Nr. 18541
Postscheckamt Berlin NW. 7.

Bezugspreis: Vierteljährlich 7.— Mk. direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. — Einzelne Hefte kosten 2.80. Mk.
Anzeigenpreis: Die 4 gespaltene mm-Zeile 1.— Mk., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.
Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX. **Mitte Juni 1920.** **Nummer 3**

Der Steuerabzug vom Arbeitslohn.*)

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

1. Das neue „Reichseinkommensteuergesetz" vom 29. März 1920 ist am 14. April 1920 in Kraft getreten. Nur die Vorschriften über die Zahlung der Steuer und namentlich über die **Einbehaltung des Lohnes,** das sind die **§§ 45 bis 52** sollten nach § 58 Abs. 6 bereits am 1. April 1920 in Kraft treten; doch ließ sich die Einführung zu diesem Termin aus technischen Gründen nicht bewerkstelligen. Das „Gesetz zur Durchführung des Reichseinkommensteuergesetzes" vom 31. 3. 1920 behielt daher insoweit die Inkraftsetzung dem Reichsfinanzminister vor.

Der Reichsfinanzminister hat nunmehr von dieser Befugnis Gebrauch gemacht und durch „Verordnung über das Inkrafttreten der Vorschriften der §§ 45 bis 52 des Einkommensteuergesetzes" am 25. Mai 1920**) die Inkraftsetzung ab 25. Juni 1920 verfügt; er hat ferner unter dem 21. Mai 1920 „Bestimmungen über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn für das Rechnungsjahr 1920" erlassen. Danach hat der Arbeitgeber den zehnprozentigen Lohnabzug

vom 25. Juni 1920 ab

vorzunehmen. Der 25. Juni (Freitag) zählt bereits mit. Da die Lohnzahlung an die gewerblichen Arbeiter meist Freitag abends für die am Donnerstag abend schließende „Lohnwoche" erfolgt, so müßte **der erste Abzug** bzw. das erste Kleben von Steuermarken in der Regel erfolgen:

a) **für Arbeiter** mit Wochenlöhnen am **25. Juni 1920** für die letzte Lohnwoche,

b) **für Angestellte** und Beamte mit Monatsgehältern am **30. Juni 1920** für den Monat Juni,

c) **für Beamte** und Angestellte mit Quartalsgehältern am **30. Juni 1920** für das Quartal April—Juni 1920 und zwar für das ganze Quartal, nicht erst ab 14. April; neuen Steuer bereits am 1. April 1920 in Kraft getreten da die Vorschriften über die Pflicht zur Zahlung der sind (s. o.).

Bei Vorauszahlung der Bezüge werden die vor dem 25. Juni 1920 liegenden Auszahlungen vom Abzug nicht berührt.

Die neuen Vorschriften bezeichnen sich selbst nur als „vorläufig" und für das „Rechnungsjahr 1920", d. h. die Zeit vom 1. April 1920 bis 31. März 1921 bestimmt. Für die spätere Zeit erfolgt noch endgültige Regelung.

2. Die §§ 45 bis 52 führen nach Art der „Invalidenmarken" ein **„Markensystem"** ein. Danach hat jeder Arbeitgeber bei der Lohnzahlung 10% des Arbeitslohnes zu Lasten des Arbeitnehmers einzubehalten und für den einbehaltenen Betrag **„Steuermarken"** bei der Post zu erwerben, die er dann in eine vom Arbeitnehmer zu führende, von der Gemeinde diesem auszustellende **„Steuerkarte"** einklebt und durch Datumsvermerk entwertet. Die Steuermarken gibt dann der Arbeitnehmer bei der nächsten Steuerentrichtung mit in Zahlung.

Statt des „Markensystems" kann der Arbeitgeber aber auch bei seinem Finanzamt beantragen, ihm das **„Listensystem"** zu gestatten (vgl. §§ 12—16 Vorl. Best.; § 52 Ges.). Dabei unterbleibt das Kleben von Marken, vielmehr werden die einbehaltenen Beträge in bar oder durch Überweisung unter Beifügung einer „Nachweisung" (vgl. Muster 3) an das Finanzamt monatlich abgeführt. Auf Verlangen muß hier der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich eine „Bescheinigung" über den einbehaltenen Betrag ausstellen (§ 14 vorl. Best.).

Zwischen beiden Systemen hat also der **Arbeitgeber die Wahl.** Welches er wählen soll, hängt von den Umständen des Einzelfalls, namentlich von der Einrichtung des etwa bereits bestehenden Lohnbüros ab. An sich wird das Listensystem dann einfacher sein, wenn nicht etwa der Arbeitnehmer die „Beschei-

*) Über Einzelheiten vgl. die soeben erschienene Schrift desselben Verfassers: „Der Lohnabzug beim Reichseinkommensteuergesetz (Die Steuerkarte)". Industrieverlag Spaeth u. Linde, Berlin C. 2. Preis 4,20 M. (Siehe 1. Umschlagseite.)

**) Abgedruckt S. 77 dieser Nummer.

nigung" (s. o.) verlangt. Ein späterer Wechsel des Systems ist nicht ausgeschlossen.

3. **Pflichten des Arbeitnehmers.** Beim Markensystem muß der Arbeitnehmer sich — selbstverständlich außerhalb der Arbeitszeit — beim Gemeindeamt (Rathaus) eine **Steuerkarte ausstellen lassen.** Die Ausstellung erfolgt unentgeltlich. Doch kann auch dem Arbeitgeber auf Antrag die Ausstellung überlassen werden, was bei großen Betrieben der Einfachheit halber vielleicht das zweckmäßigere wäre. Diese Steuerkarte hat er dann bei jeder Lohnzahlung — erstmalig also am 25. Juni bzw. 30. Juni (s. o.) — im Lohnbüro zum Zwecke des Einklebens der Marken durch den Arbeitgeber vorzulegen. Mit der Markenbeschaffung hat er nichts zu tun. Der Arbeitnehmer muß dem Arbeitgeber auf Verlangen eine **Quittung** über den empfangenen Lohn und die einbehaltenen Beträge bzw. die verwendeten Steuermarken geben. Da letzterer sonst nur schwer die ordnungsmäßige Befolgung der Gesetzesvorschriften beweisen kann, wird die Einholung einer derartigen Quittung sich durchweg empfehlen. Dazu wird es aber genügen, wenn die bereits jetzt allenthalben eingeführten **Lohnlisten** entsprechend abgefaßt werden.*)

Beim Listensystem treffen den Arbeitnehmer überhaupt keine Verpflichtungen; hier bewirkt allein der Arbeitgeber die Einbehaltung und Überweisung der 10%. Der Arbeitnehmer kann sogar hier eine „Bescheinigung" über den einbehaltenen Betrag verlangen.

4. **Pflichten des Arbeitgebers.** Beim Markensystem liegt die **Beschaffung,** das **Kleben** und die **Entwertung der Marken** allein dem Arbeitgeber auf.

Die Marken sind bei der Post erhältlich. Der Arbeitgeber legt die Beträge vor. Er klebt **„bei der Lohnauszahlung"** den einbehaltenen Betrag der betr. Auszahlung oder Gutschrift in die Steuerkarte ein. Das Finanzamt kann aber auch auf Antrag gestatten, für ständig angestellte Arbeitnehmer die Steuermarken statt bei jeder Lohnzahlung am Ende jeden Monats oder Quartals zu kleben (§ 4). Von dieser Befugnis dürfte in der Praxis weitgehend Gebrauch gemacht werden. Die Entwertung geschieht durch **Datumsvermerk.** Auf jede Marke ist der Tag der Verwendung und das Jahr in arabischen Zahlen, der Monat mit Buchstaben niederzuschreiben oder aufzustempeln. Abkürzung ist gestattet.

Der Abzug ist auf volle Mark nach unten **abzurunden,** wenn die Lohnzahlung für eine Woche oder einen längeren Zeitraum folgt, sonst auf volle 10 Pfennig.

Legt der Arbeitnehmer die Karte nicht vor, so muß der Arbeitgeber gleichwohl die entsprechenden Marken aufbewahren und entwerten.

Beim Listensystem hat der Arbeitgeber bis zum 10. des auf die Lohnzahlung folgenden Monats das Finanzamt die „Nachweisung" in doppelter Stückzahl einzureichen, auch muß er dem Arbeitnehmer auf Verlangen eine „Bescheinigung" ausstellen.

5. Nach § 45 Ges. ist der Abzug beim **„Arbeitslohn"** zu machen. In § 9 Nr. 1 Ges. wird der Begriff des „Arbeitslohns" wie folgt umschrieben:

„Gehälter, Besoldungen, Löhne, Tantiemen, Gratifikationen oder unter sonstiger Benennung gewährte Bezüge und geldwerte Vorteile der in öffentlichen oder in privatem Dienste angestellten oder beschäftigten Personen (Arbeitslohn)."

Nach § 51 Ges. gelten aber die Vorschriften des Steuerabzugs außer für die Fälle des § 9 Nr. 1 auch für die im § 9 Nr. 3 aufgeführten sonstigen Einkommen aus Arbeit; der § 9 Nr. 3 umfaßt: „Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen und andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistung oder Berufstätigkeit".

In der Hauptsache werden also vom Steuerabzug betroffen die Löhne und Gehälter der Arbeiter, Angestellten, Beamten und Pensionäre. Der Abzug wird vom **Nettoeinkommen** gemacht, d. h. abzüglich der vom Arbeitgeber verauslagten, dem Arbeitnehmer belasteten **Beiträge zur Kranken-, Invaliden- und Angestelltenversicherung,** Dagegen wird auf die Freigrenze des Gesetzes (Existenzminimum, 1500 ℳ für den Haushaltungsvorstand, je 500 ℳ für jeden Haushaltsangehörigen) keine Rücksicht genommen. Ebenso nicht auf die sog. „Werbungskosten", die der Steuerzahler hat, um seine Einnahmequelle zu sichern, so z. B. die Fahrt zur Arbeitsstätte (§ 13 Ges.).

Dagegen unterliegen dem Abzug nicht insbesondere:

a) Der Erwerb aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender oder erziehender Tätigkeit, aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Ingenieure und der Ausübung anderer **freier Berufe".** (§ 9 Nr. 2). Insoweit die betr. Tätigkeit in festem Dienstverhältnis geschieht, wie etwa bei einem Syndikus oder einem Redakteur, muß insoweit der Abzug erfolgen, wenn nicht etwa auf Grund der Spezialvorschrift des § 9 Nr. 2 Ges. die Tätigkeit der freien Berufe schlechthin vom Klebezwang ausnehmen will.

b) „Die Einnahmen aus einmaliger oder dauernder Tätigkeit jeder Art, insbesondere Vergütungen für **Vermögensverwaltungen** und für Vollstreckung von Testamenten, sowie **Tantiemen** und andere **Vergütungen,** welche den Mitgliedern der **Verwaltung** und des **Aufsichtsrats** von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften und sonstigen Personenvereinigungen gewährt werden, bei denen der Steuerpflichtige nicht als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist." (§ 9 Nr. 4.) Es bleiben mithin Tantiemen der Aufsichtsräte und Vorstandsmitglieder, nicht aber der sonstigen Angestellten abzugsfrei.

Nicht jedes Arbeitseinkommen unterliegt also dem Steuerabzug. Daß a und b nicht unter den Steuerabzug fallen, ergibt sich auch schon daraus, daß in § 51 Ges. ausdrücklich nur die Nr. 1 und 3 des § 9 angezogen sind.

c) Die Einnahmen aus **Aufwandsentschädigungen** (Auslageentschädigungen, Spesen, Repräsentationsgelder), **Tagegelder** und **Reisekosten** bleiben nach § 34 Ges. bei Ermittlung des steuerbaren Einkommens außer Berechnung. Doch darf bei privaten Dienstverhältnissen der Betrag den „erforderlichen" (nicht den tatsächlich gemachten!) Aufwand nicht übersteigen. — Dagegen gehören mit zum Arbeitslohn u. a.: Überstundengelder, Teuerungszulagen, Kleidergelder, Wohnungsgeld, Entschuldungssummen, Urlaubszuschüsse, Weihnachtsgratifikationen. — Auch **Naturalbezüge sind Arbeitslohn** und in Geld entspr. dem Tarif, ev. den Ortspreisen zu veranschlagen (§ 2 vorl. Best.); so z. B. freie Dienstwohnung, Licht, Heizung, Haustrunk, Deputate u. dgl. Über die ortsüblichen Sätze für Kost und Logis bei den Dienstmädchen geben meist die Polizeiämter und die Krankenkassen Auskunft.

d) Einkommen aus **Grundbesitz,** insbesondere also Pacht und Miete.

e) Einkommen aus **Gewerbebetrieb,** so z. B. die Gewinnanteile der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft, die Einnahmen der Einzelkaufleute und Handwerker.

f) Einkommen aus **Kapitalvermögen,** insbesondere also Zinsen, z. B. aus Darlehen, Hypotheken, Dividenden der Aktionäre, Gewinne der Gesellschafter einer G. m. b. H. Hier greift allerdings die zehnprozentige Kapitalertragssteuer ein. Diese hat aber mit dem Steuerabzug der Einkommensteuer nichts zu tun (s. o. unter 2).

g) Über weitere Abzüge siehe § 2 Abs. 2 vorl. Best.

6. Die „vorläufigen" Bestimmungen über den Steuerabzug gelten, wie bereits unter 1 ausgeführt, zunächst nur für das Rechnungsjahr 1920, d. h. also bis zum 31. März 1921. Das hat darin seinen Grund, daß für die **erstmalige Veranlagung der Einkommensteuer 1920** besondere Grundsätze gelten. Nach einem amtlichen Merkblatt*) ist hinsichtlich der erstmaligen Erhebung der neuen Reichseinkommensteuer zu unterscheiden zwischen

1. der endgültigen Erhebung nach den Vorschriften der §§ 19—21 des Gesetzes vom 29. März 1920 und

*) Muster hierzu bei Koppe a. a. O.

*) Siehe auch Erler-Koppe in der „Deutschen Steuer-Zeitung" Mai 1920, S. 39, sowie Theobald in dieser Nummer, S. 64.

II. der vorläufigen Erhebung.

Die endgültige Veranlagung erfolgt erst nach Ablauf des Kalenderjahres 1920, und zwar nach dem Einkommen, das der Steuerpflichtige in diesem Kalenderjahr bezogen hat. Nach der endgültigen Veranlagung erfolgt die endgültige Erhebung. Bis dahin findet nur eine vorläufige Erhebung statt.

Die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer.

a) Nach § 58 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes ist vorläufig die Einkommensteuer zu entrichten, die sich nach den Vorschriften der §§ 19—21 für das bei der letzten landesrechtlichen Veranlagung zur Staatseinkommensteuer festgestellte Einkommen berechnet.

b) Das Gesetz vom 31. März 1920, das zur Durchführung des Einkommensteuergesetzes erlassen ist, ermächtigt den Reichsminister der Finanzen, anzuordnen, daß bis zum Empfang des vorläufigen Steuerbescheids für das Rechnungsjahr 1920 die Einkommensteuer weiter zu zahlen ist, die nach der letzten landesrechtlichen Veranlagung zugunsten der Länder und Gemeinden zu entrichten war oder zu entrichten wäre. Von dieser Ermächtigung hat der Reichsfinanzminister Gebrauch gemacht und die Verordnung vom 20. April 1920 erlassen. Bei der Ausführung dieser gesetzlichen Vorschriften war es notwendig, die vorläufige Veranlagung und Erhebung auf bestimmte Kreise der Steuerpflichtigen zu beschränken. Die Finanzämter sind zum Teil heute noch im Aufbau und dazu noch mit großen Aufgaben hinsichtlich der Steuerverwaltungsarbeit belastet.

Es sind drei Kreise von Steuerpflichtigen zu unterscheiden:

I. Steuerpflichtige, für welche die vorläufig zu entrichtende Einkommensteuer gemäß § 58 Abs. 2 festgestellt wird.

In diesen Kreis fällt ein Steuerpflichtiger, wenn er nach § 58 Abs. 2 eine höhere Steuer entrichten muß, als er bisher an Staats- und Gemeindeeinkommensteuer gezahlt hat. Er erhält ein Steuerfestsetzungsschreiben über die danach vorläufig zu entrichtende Einkommensteuer.

II. Die übrigen Steuerpflichtigen.

Sie haben lediglich die im Vorjahr entrichtete Staats- und Gemeindeeinkommensteuer (zuzüglich der Einkommensteuer der Gemeindeverbände) weiter zu entrichten. Sie erhalten ein „Anforderungsschreiben" des Finanzamts. In diesem Anforderungsschreiben wird ihnen vom Finanzamt die Zahlung des seither geschuldeten Betrages an Staats- und Gemeindeeinkommensteuerleistung bis zur endgültigen Veranlagung auferlegt.

III. Steuerpflichtige, denen zur Entrichtung der Einkommensteuer 10% ihres Arbeitslohnes einbehalten werden.

Diese Steuerpflichtigen erhalten keine Aufforderung zur vorläufigen Entrichtung der Einkommensteuer zugeschickt, wenn der **10prozentige Abzug** vom Arbeitslohn höher wie die nach 1. oder 2. vorläufig zu entrichtende Steuer ist.

Beträgt jedoch die vorläufig zu entrichtende Einkommensteuer voraussichtlich mehr als 10%, so geht ihnen ein „Anforderungsschreiben" zu; sie haben sodann das Recht, den Wert ihrer in der Steuerkarte vorschriftsmäßig eingeklebten und entwerteten Steuermarken oder die einbehaltenen in bar abgeführten Beträge bei der Entrichtung der vorläufig angeforderten Einkommensteuer anrechnen zu lassen.

7. Die endgültige Anrechnung erfolgt gemäß des unter 6 Ausgeführten erst im Jahre 1921 bei der endgültigen Veranlagung der Einkommensteuer für 1921. Nur wenn der Steuerzahler eine „vorläufige Veranlagung" für 1920 erhält, kann er schon auf diese anrechnen. Andernfalls **bedeutet der 10prozentige Abzug die vorläufige Steuerzahlung.**

Übersteigt bei der endgültigen vorläufigen Anrechnung der zu zahlende Betrag die eingehaltene Summe, so muß der Pflichtige entsprechend nachzahlen.

Bleibt aber der zu zahlende Betrag hinter dem Abzug zurück, so erfolgt bei der endgültigen Anrechnung entsprechende Herauszahlung, bei der vorläufigen Anrechnung jedoch nur einstweilige Gutschrift; für den überschießenden Betrag erhält der Pflichtige letzterenfalls inzwischen eine Empfangsbescheinigung.

Die in Zahlung genommenen Steuermarken werden vom Finanzamt dem entspr. Blatt der Steuerkarte entnommen; letztere selbst dem Steuerzahler zurückgegeben.

Auch vor endgültiger Anrechnung kann auf Antrag schon eine **Herauszahlung** des überschießenden Betrages dann erfolgen, wenn die Einkommensteuer 1920 voraussichtlich hinter dem 10prozentigen Steuerabzug zurückbleibt. Diese Voraussetzung wird in vielen Fällen bei dem geringeren Einkommen erfüllt sein. Der Steuerabzug nimmt auf die persönlichen Verhältnisse, insbesondere das sog. **Existenzminimum, seine Rücksicht.** Nach § 20 Ges. bleiben nämlich stets 1500 ℳ und für jeden weiteren Haushaltsangehörigen je 500 ℳ frei. **Beispiel:** Ein Arbeiter verdient 10 000 ℳ im Jahr. Der Steuerabzug beträgt also 10% = 1000 ℳ. Da er Frau und drei Kinder hat, so kann er für jede Person 500 ℳ, insgesamt 2000 ℳ, und für sich selbst 1500 ℳ, in Summa 3500 ℳ abziehen, so daß er nur Steuer von 6500 (10 000—3500) = 830 ℳ zu entrichten hat; mithin sind 170 ℳ zuviel abgezogen, deren Herauszahlung er verlangen kann.

In einem amtlichen Merkblatt wird noch darauf hingewiesen, der zehnprozentige Lohnabzug sei keine Sonderbehandlung der Arbeiterschaft. Es werden alle Lohnempfänger im weitesten Sinne des Wortes diesem Abzug unterworfen, „vom Reichspräsidenten bis zum letzten Arbeiter".

Die Steuererklärung zum Reichsnotopfer*).

Von Dr. P. Varnhagen, Berlin.

Unter dem 16. Mai 1920 sind vom Reichsfinanzminister die Ausführungsbestimmungen zum Gesetz über das Reichsnotopfer erlassen worden. Als Frist für die Abgabe der Steuererklärung wird danach die Zeit

vom 28. Juni bis 28. August 1920

bestimmt. Die Landesfinanzämter können allgemein, die Finanzämter in besonderen Fällen die Frist verlängern. Zur Abgabe einer Steuererklärung ist verpflichtet, wer am 31. 12. 1919 allein oder mit seiner Ehefrau zusammen ein Vermögen von mindestens 5000 ℳ gehabt hat oder aber, ohne Rücksicht auf die Höhe des Vermögens, wer eine Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung durch das Finanzamt erhält. Als derartige Aufforderung gilt die Zusendung des Steuererklärungsformulars, das in zwei Stücken dem Steuerpflichtigen übersandt werden soll (§ 15). Die Steuererklärung des Ehemannes umfaßt das Vermögen der Ehefrau mit (§ 6). Für Steuerpflichtige, die nach dem Stichtag (31. 12. 1919), aber vor Abgabe der Steuererklärung verstorben sind, ist die Steuererklärung von den Erben abzugeben. Für die Steuererklärung sind in den Ausführungsbestimmungen zwei Muster gegeben, das eine für natürliche Personen, das andere für Gesellschaften mit juristischer Persönlichkeit.

I. Die Steuererklärung der natürlichen Personen.

Das Steuererklärungsformular ist sehr eingehend gehalten. Der erste Teil enthält unter 18 Punkten eine genaue Vermögensaufstellung, der zweite Teil unter 8 Punkten eine Darlegung der für die Veranlagung in Betracht kommenden Verhältnisse. Die Fragestellung im ersten Teil ist ähnlich der zu den Kriegsabgabegesetzen. Bemerkenswert ist u. a., daß der sogenannte „Drei-Monats-Abzug" jetzt besonders kenntlich zu machen ist. Das Formular bringt darunter nur die Beträge, die zur Bestreitung der laufenden Ausgaben nicht geschäftlicher oder beruflicher Art für die Monate Januar, Februar, März 1920 nach Abzug der während dieser Zeit erzielten Einnahmen erforderlich waren. Das ist der Standpunkt des Preuß. Oberverwaltungsgerichts, der allerdings in der Literatur, so z. B. in den Steuermitteilungen des Reichsverbandes der deut-

*) Über Einzelheiten vgl. die in Kürze im Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin C. 2, erscheinende Broschüre mit den Ausführungsbestimmungen zum Reichsnotopfer und ausgefüllten Musterformularen.

schen Industrie, wiederholt bekämpft worden ist, und der auch durch den Wortlaut des Gesetzes (§ 15 Nr. 7) kaum gedeckt wird. Es wäre zweckmäßig, wenn die Unsicherheit durch ein Gutachten des Reichsfinanzhofs vor Abgabe der Steuererklärung beseitigt und klargestellt würde, ob die Ausgaben der drei Monate schlechthin oder nur nach Absetzung der Einnahmen abzugsfähig sind.

Das Betriebsvermögen wird bekanntlich nur mit 80% zur Steuer herangezogen. Zum Betriebsvermögen zählt dabei auch das Geldkapital, soweit es für den Betrieb erforderlich ist. Das kommt unter Ziff. 14 des Formulars auch zum Ausdruck.

Weiter wird eine Angabe des Luxuserwerbes nach dem 31. 7. 1914 verlangt und als Luxus bezeichnet: Werke der Plastik, Malerei und Graphik, Taschenuhren, Musikinstrumente (z. B. Klaviere, Phonographen), Billards, Waffen, Photographische Apparate, Ferngläser, Personenfahrzeuge für Vergnügungs- und Sportzwecke (z. B. Automobile, Motor- und Segelboote), Teppiche, Felle, Pelze, Antiquitäten, Münzen- und Briefmarkensammlungen usw. Im einzelnen soll bei der Beurteilung des Begriffs „Luxus" maßgebend sein, daß der Erwerber sein Vermögen in wertvollen Gegenständen angelegt hat, um es der Besteuerung zu entziehen und deshalb dem Umstand Bedeutung beigemessen werden, ob der Gegenstand ohne erhebliche Verluste wieder veräußert werden kann (§ 13).

Ansprüche auf Entschädigung wegen der Liquidation oder Einbehaltung von Werten in den feindlichen Ländern sind besonders anzugeben (Nr. 18). Das neue „Ausgleichsbesteuerungsgesetz" kommt hier nicht in Betracht, es bestimmt in Ergänzung des Kriegsabgabegesetzes nur den Zuwachs.

Bei der „Darlegung der für die Veranlagung in Betracht kommenden Verhältnisse" (B) wird u. a. nach den Guthaben, Schließfächern und Konten bei Banken und Sparkassen, sowie ferner nach denjenigen Schenkungen gefragt, die nach dem 31. 12. 1915 gemacht sind. Dazu gehören nach dem Formular (V b) auch Ausstattungen, nicht aber die Aussteuer. Erstere sind dem Schenker wieder zuzurechnen. Die Hinzurechnung nimmt das Finanzamt vor. Im Formular haben der Beschenkte sein Vermögen einschließlich der Schenkung und der Schenker ausschließlich der Schenkung anzugeben und nur einen entsprechenden Hinweis unter B V aufzunehmen. Zu bemerken ist, daß nach § 14 Ziff. 5 des Gesetzes von der Hinzurechnung ausgenommen sind: „Zuwendungen, von denen die Beteiligten glaubhaft machen, daß sie nicht in der Absicht der Hinterziehung erfolgt sind". Hierzu gehört, wie bei der Vorberatung (amtlicher Bericht S. 10) ausdrücklich festgestellt wurde, regelmäßig auch die Ausstattung, die z. B. einem Sohne zur Übernahme eines Gewerbes gegeben wurde. In diesem Falle würde also die Ausstattung der Aussteuer gleichzustellen sein. Da das Formular eine derartige Unterscheidung nicht macht, werden die Steuerpflichtigen gut daran tun, auf die Einhaltung dieser Gesetzesvorschrift besonders zu achten.

Über das Vermögen der minderjährigen Kinder ist, wie bisher, so auch jetzt je eine besondere Steuererklärung vom gesetzlichen Vertreter, regelmäßig also dem Vater, abzugeben.

II. Die Steuererklärung der Gesellschaften.

Das Formular verlangt Angabe des Aktivvermögens laut Bilanz. Davon werden abgezogen

a) die Schulden und Lasten,

b) das eingezahlte Grund- oder Stammkapital,

c) die Rücklagen für Wohlfahrtszwecke, deren Verwendung hierzu gesichert ist.

Bei Angabe des Aktivvermögens müssen auch die stillen Reserven bewertet werden, auch im übrigen ist nicht der Bilanzwert, sondern der gemeine Wert (Verkaufswert) maßgebend, jedoch mit der Einschränkung des § 139 der Reichsabgabenordnung, wonach für die Bewertung der „dauernd dem Betriebe gewidmeten Gegenstände" höchstens der Anschaffungs- oder Herstellungspreis abzüglich angemessener Abnutzung in Ansatz gebracht werden braucht. Es kann an sich von der normalen Bilanz ausgegangen werden, wenn der Bilanzstichtag zwischen dem 1. 4. 1919 und 31. 3. 1920 liegt. Es kann aber auch eine besondere Zwischenbilanz per 31. 12. 1919 aufgestellt werden.

Zahlreiche Fragen des Formulars suchen in die Interna der Bilanz hineinzuleuchten. So z. B. die Fragen:

ob noch andere für den inneren Betrieb bestimmte Bilanzen vorhanden sind,

wie das Warenlager bewertet wurde,

ob Aktivposten in die Bilanz nicht aufgenommen wurden,

ob in den letzten drei Geschäftsjahren Ausgaben für Anlagen oder Anschaffungen über Unkostenkonto verbucht worden sind,

ob unter den Passiven sich Bürgschaften, Gefälligkeitsakzepte oder Sicherungshypotheken befinden,

ob unter den „Kreditoren" Rücklagen gestellt sind,

ob für die Wertpapiere die amtlichen Steuerkurse angesetzt sind,

ob und welche Abschreibungen auf Immobilien, Inventar, Forderungen usw. gemacht sind.

Der Steuersatz beträgt bekanntlich für Gesellschaften 10% des nach vorstehenden Grundsätzen berechneten Reinvermögens.

Auf Grund der Steuererklärung ergeht dann ein schriftlicher Steuerbescheid, dem evtl. das sogenannte Beanstandungsverfahren zur Aufklärung von Bedenken vorauszugehen hat (§ 10). Gegen den Steuerbescheid sind die üblichen Rechtsmittel (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde) zulässig.

Die Steuer kann sofort in bar oder Kriegsanleihe oder durch Tilgungsrenten bezahlt werden. Bei frühzeitiger Barzahlung tritt eine wesentliche Vergünstigung ein. Bei Barzahlung des Reichsnotopfers

bis zum 30. Juni 1920

sind nämlich für je 100 M der Steuer 92 M und vom 1. 7. bis 31. 12. 1920 96 M von dem Steuerpflichtigen entgegenzunehmen. Der Nachlaß beträgt also 8 bzw. 4%. Hinsichtlich der Barzahlung bestimmt ein Erlaß des Reichsfinanzministers vom 12. 4. 1920 (III 7610) noch, daß die Reichsbankanstalten und die Kassen der Finanzämter mit der Annahme der Zahlungen betraut sind. Einzahlung durch Banküberweisung und Scheck ist zulässig. Der Zahler erhält eine Quittung nach vorgeschriebenem Muster, und zwar wird statt 92 bzw. 96 M ein Betrag von 100 M quittiert. Die im § 30 des Gesetzes vorgesehene Verpflichtung zur Verzinsung des Reichsnotopfers mit 5% vom 1. Januar 1920 ab hört mit dem Tage der Einzahlung für den gezahlten Betrag auf. Bis zum 31. Dezember 1920 werden außerdem selbstgezeichnete Kriegsanleihen zum Nennwert, 4½prozentige Schatzanweisungen der 4. und 5. Kriegsanleihe zum Werte von 96,50 Mark für je 100 Mark Nennwert an Zahlungs Statt entgegengenommen. Als selbstgezeichnete Kriegsanleihen gelten auch Zeichnungen der Ehefrau, des Erblassers, als Aussteuer gegebene Kriegsanleihen sowie Stücke, die Mitglieder von offenen Handelsgesellschaften usw. empfangen haben, ferner werden aber auch, ähnlich wie bereits bei den Kriegsabgabegesetzen, nach § 39 umgetauschte Stücke sowie Ersatzstücke, die bei Zuvielzahlungen an Reichsbehörden zurückgeliefert wurden, den selbstgezeichneten Stücken gleichgestellt.

Über die im § 45 des Gesetzes vorgesehene „Reichsvermögensbank" enthalten die Ausführungsbestimmungen noch keine Bestimmungen.

Stundungen, die unter den Voraussetzungen des § 27 des Gesetzes zinslos erfolgen, werden bei einem Vermögen bis zu 100 000 M vom Finanzamt, bis zu 200 000 M vom Landesfinanzamt und darüber hinaus vom Reichsfinanzminister bewilligt (§ 46).

Drei Jahre lang können gemäß § 56 des Gesetzes im Falle einer zu hohen oder zu niedrigen Veranlagung Berichtigungen und Neuveranlagungen erfolgen, auch wenn der erste Steuerbescheid bereits rechtskräftig geworden sein sollte.

Demnächst werden die öffentlichen Aufforderungen zur Abgabe der Steuererklärung sowie die Zusendungen der Steuerformulare an die Steuerzahler beginnen.

Die Steuerkurse per 31. Dezember 1919.

Gemäß § 142 der Reichsabgabenordnung sind die Steuerkurse der an der Börse notierten und die Steuerwerte der unnotierten Wertpapiere durch Bekanntmachung des Reichsfinanzministers vom 14. 5. 1920 im Reichsanzeiger Nr. 117 vom 1. 6. 1920 veröffentlicht worden. Die Festsetzung ist nur eine vorläufige. Nach Ablauf eines Monats vom Tage der Veröffentlichung ab gerechnet wird der Reichsrat die Steuerkurse und die Steuerwerte endgültig festsetzen.

Die beteiligten Unternehmen, die mit der getroffenen vorläufigen Festsetzung nicht einverstanden sind, werden gut daran tun, umgehend, längstens aber

bis zum 30. Juni 1920

beim Reichsfinanzministerium, Berlin W. 8, Wilhelmsplatz 2, eine anderweite Festsetzung zu beantragen und die Gründe hierfür im einzelnen genau angeben und belegen.

Die Steuerkurse werden sowohl der Veranlagung zum Reichsnotopfer als auch zur Besitzsteuer*) zugrundegelegt. Beim Reichsnotopfer können allerdings im Falle einer zu hohen oder zu niedrigen Veranlagung innerhalb dreier Jahre Berichtigungen und Neuveranlagungen erfolgen, und es gelten deshalb die auf den 31. 12. 1919 festgesetzten Steuerkurse hier überhaupt nur als einstweilige. Bis zum 31. 12. 1922 ist eine Nachprüfung und Neufestsetzung der Steuerkurse durch den Reichsrat zulässig (§ 56).

Das Ausgleichsbesteuerungsgesetz.

Von Finanzrat Dr. Erler, Berlin.

I.

Der Friedensvertrag sieht in Artikel 296 die Einrichtung von Prüfungs- und Ausgleichsämtern vor. Durch diese Ämter, die sowohl in den bisher feindlichen Ländern als auch in Deutschland zu errichten sind, sollen gewisse in Artikel 296 des Friedensvertrags näher bezeichneten Forderungen zum Ausgleich gebracht werden. Im einzelnen handelt es sich um folgende Verbindlichkeiten:

1. Vor dem Kriege fällig gewordene Schulden, deren Zahlung von Staatsangehörigen einer der vertragschließenden Mächte, die im Gebiete dieser Macht wohnen, an die Staatsangehörigen einer gegnerischen Macht, die in deren Gebiet wohnen, zu leisten ist.

2. Während des Krieges fällig gewordene Schulden, welche an die im Gebiete einer der vertragschließenden Mächte wohnenden Staatsangehörigen dieser Macht zu zahlen sind und aus Geschäften oder Verträgen mit den im Gebiet einer gegnerischen Macht wohnenden Staatsangehörigen dieser Macht herrühren, sofern die Ausführung dieser Geschäfte der Verträge ganz oder teilweise infolge der Kriegserklärung ausgesetzt worden ist.

3. Die vor oder während dem Kriege fällig gewordenen und dem Staatsangehörigen einer der vertragschließenden Mächte geschuldeten Zinsen von Werten, die von einer gegnerischen Macht ausgegeben worden sind, es sei denn, daß die Zahlung dieser Zinsen an die Staatsangehörigen dieser Macht oder an die Neutralen während des Krieges ausgesetzt worden ist.

4. Die vor oder während dem Kriege zurückzahlbar gewordenen, an die Staatsangehörigen einer der vertragschließenden Mächte zu entrichtenden Kapitalbeträge der von einer gegnerischen Macht ausgegebenen Werte, es sei denn, daß die Zahlung eines solchen Kapitalbetrages an die Staatsangehörigen dieser Macht oder an die Neutralen während des Krieges ausgesetzt worden ist.

Zur Durchführung der Vorschriften im Artikel 296 des Friedensvertrags ist das Reichsausgleichsgesetz vom 24. April 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 597) erlassen worden. Durch dieses Gesetz wird bestimmt, daß die Abrechnung über in einer ausländischen Währung ausgedrückte Forderungen Deutscher in Reichswährung unter Umrechnung der Währung ihres Nennbetrags zum Tageskurse erfolgt (§ 26 Abs. 1), während bei der Abrechnung über in ausländischer Währung ausgedrückte Schulden Deutscher der Vorkriegskurs maßgebend ist (§ 27 Abs. 1).

II.

Der Friedensvertrag räumt den bisher feindlichen Regierungen das Recht ein, das in ihrem Gebiet befindliche Vermögen deutscher Reichsangehöriger zu liquidieren (Artikel 297 unter b); die bereits erfolgten Liquidationen werden für rechtsgültig erklärt (Artikel 297 unter d). Nach Artikel 297 unter i hat sich Deutschland jedoch verpflichtet, „seine Angehörigen wegen der Liquidation oder Einbehaltung ihrer Güter, Rechte oder Interessen in den alliierten oder assoziierten Ländern zu entschädigen". In Übereinstimmung hiermit ordnet § 8 des Gesetzes über Enteignungen und Entschädigungen aus Anlaß des Friedensvertrags zwischen Deutschland und den alliierten und assoziierten Mächten vom 31. August 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 1527) die „angemessene Entschädigung" der Liquidationsgeschädigten an. Die Liquidationsrichtlinien vom 26. Mai 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 1101) bestimmen, in welcher Weise die Entschädigung zu bemessen ist.

III.

Die Gläubiger der im Artikel 296 des Friedensvertrags bezeichneten Forderungen werden infolge des Tiefstandes der deutschen Währung erhebliche Valutagewinne erzielen. Auch die Gläubiger der auf § 8 des Gesetzes vom 31. August 1919 beruhenden Entschädigungsansprüche werden aus dem gleichen Grunde erhebliche Beträge ausgezahlt erhalten. Andererseits wird das Reich mit Rücksicht darauf, daß die Schuldner nach den Vorschriften des Reichsausgleichsgesetzes nur den Vorkriegskurs zu entrichten haben (vgl. oben unter I), außerordentliche Beträge zur Abdeckung dieser Schulden aufwenden müssen. Die hierfür erforderlichen Mittel sollen durch die steuerliche Erfassung der vorbezeichneten Valutagewinne gewonnen werden. Hiermit beschäftigt sich das „Gesetz über die steuerliche Behandlung der im Reichsausgleichsgesetze und im Enteignungsgesetze geregelten Ansprüche und Verbindlichkeiten (Ausgleichsbesteuerungsgesetz)". Zu einem wesentlichen Teile bringt dieses Gesetz nur eine authentische Klarstellung der Grundsätze, die nach bereits geltendem Rechte für die steuerliche Bewertung der Forderungen maßgebend sein würden. Neues Recht schafft es indessen in gewissem Umfange hinsichtlich der Heranziehung der Entschädigungsforderungen zum Reichsnotopfer. Jedenfalls führt das Ausgleichsbesteuerungsgesetz keine neue Steuer ein, sondern es beschränkt sich darauf, die Besteuerung dem Rahmen der bereits geltenden Steuergesetze anzupassen; insbesondere enthält es Steuerbewertungsvorschriften.

Für die Besteuerung kommen vornehmlich, soweit es sich um physische Personen handelt, die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs, das Reichsnotopfer und die Einkommensteuer in Betracht. Bei der Heranziehung zu diesen Steuern, aber auch zu anderen Steuern, sind die im Artikel 296 des Friedensvertrags bezeichneten Forderungen und die auf § 8 des Gesetzes vom 31. August 1919 beruhenden Ansprüche grundsätzlich mit dem Betrage zu bewerten, auf den der Gläubiger nach dem Reichsausgleichsgesetz und nach dem Gesetze vom 31. August 1919 in Verbindung mit den dazu erlassenen Richtlinien Anspruch hat. Soweit die Forderungen in ausländischer Währung ausgedrückt sind, sind sie indessen in Abweichung hiervon mit dem Betrage zu bewerten, der ihrem Tageskurse an dem für die Steuer maßgebenden Stichtag entspricht (§ 2 des Ausgleichsbesteuerungsgesetzes). Wie sich hiernach die Besteuerung im einzelnen gestaltet, ist in der Begründung (Nationalversammlung 1920, Drucks. Nr. 2765) an folgendem Beispiel gezeigt: „Hat beispielsweise ein Steuerpflichtiger eine Forderung von 1000 Pfund an einen englischen Schuldner und ist diese Forderung im Jahre 1921 mit 150 000 ℳ vom Reichsausgleichsamt endgültig festgestellt (abgerechnet), so ist für die Veranlagung zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs diese Forderung, wenn nach dem Stande der Valuta vom 30. Juni 1919 ein Wert von 60 000 ℳ bestand, mit

*) Siehe Mainummer, S. 43.

diesem Betrage zu bewerten. Entsprechend wird für das Reichsnotopfer der Tageskurswert des engl. Pfundes am 31. Dezember 1919 maßgebend sein. Ein nach dem 31. Dezember 1919 erzielter Valutagewinn würde schließlich durch die Einkommensteuer erfaßt werden." Durch die Vorschrift im § 2 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes ist vorgesehen, daß der Gläubiger nicht höher die Forderung zu bewerten braucht, als er tatsächlich ausgezahlt erhält. Dementsprechend würde das soeben angeführte Beispiel zu korrigieren sein, sofern die deutsche Währung am Abrechnungstage der Forderung den Stand am Stichtage überstiegen haben sollte.

Verbindlichkeiten dürfen dagegen nicht mit dem Werte der Schuld am Stichtag berücksichtigt werden, sondern sie sind mit dem Betrage zu bewerten, den der Schuldner auf Grund des Reichsausgleichsgesetzes zur Tilgung aufwenden muß (§ 3 Satz 1 des Gesetzes).

Im § 4 wird angeordnet, daß Forderungen und Ansprüche, solange ihr Wert noch nicht mit Sicherheit feststeht zu schätzen, Schulden mit dem Vorkriegswerte zu bewerten sind. Derartige Steuerfestsetzungen gelten als vorläufig im Sinne des § 82 Abs. 1 Satz 2 der Reichsabgabenordnung, d. h. sie sind gegebenenfalls zu berichtigen, sobald ihr Wert endgültig feststeht.

§ 6 des Gesetzes enthält eine eigentümlich ausgestattete Haftung der Forderungen und Ansprüche für die Steuer. § 7 schließlich unterwirft diese Forderungen und Ansprüche der Steuerpflicht ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit, Wohnsitz, Aufenthalt, Sitz oder Ort der Leitung des Steuerpflichtigen.

Neue Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts aus dem Steuerrecht der Gesellschaften.

Von Oberverwaltungsgerichtsrat Dr. Ernst Pape, Berlin.

In einer Kriegssteuersache handelte es sich um die steuerliche Behandlung des Vermögens, das der Steuerpflichtige in eine von ihm gegründete, in Norwegen domilizierende Aktiengesellschaft hineingesteckt hatte, die er als eine „Scheinform" für das Ausland (Norwegen) bezeichnete. Die Vorinstanzen haben den in diesem Unternehmen steckenden Betrag als Kapitalvermögen bei Feststellung des Endvermögens angesehen und die Annahme abgelehnt, daß es sich um Betriebsvermögen handle, das sich im Ausland befindet (§§ 2, 3; 5; 6, 3 BesStG.). Dem ist das OVG. entgegengetreten. Es weist zunächst darauf hin, daß aus dem Umstand, daß Aktien im § 6, 3 BesStG. als Vermögensgegenstände aufgeführt werden, auf die Zugehörigkeit der Aktien zum Kapitalvermögen geschlossen werden müsse; aber auch Aktien gehörten zum Betriebsvermögen, wenn sie dem Unternehmen des Steuerpflichtigen gewidmet seien (§ 4 Abs. 1 cit.). Nach den — nicht widerlegten — Angaben des letzteren, dem alle Aktien des norwegischen Unternehmens gehörten, bilde dieses einen Teil seines Gesamtgewerbebetriebs. „Auch bei der Annahme einer selbständigen Rechtspersönlichkeit einer (in Norwegen ansässigen) Aktiengesellschaft lasse die Beteiligung des Steuerpflichtigen an ihr sehr wohl zu, sie als Teil seines Gesamtbetriebes anzusehen, möge sie auch im Ausland eine gewisse wirtschaftliche oder selbst rechtliche Selbständigkeit haben. Die wirtschaftliche Einheit sämtlicher gewerblicher Unternehmen des Steuerpflichtigen werde dadurch nicht ausgeschlossen." Hieraus ist dann die weitere Folgerung gezogen, daß es sich um im Auslande befindliches Betriebsvermögen handle, das bei der Berechnung des Endvermögens außer Betracht zu bleiben habe (§ 5 BesStG.). (Entsch. des 9. Sen. vom 11. 3. 1920. K. V. a. 17. 18.)

An der Auffassung, daß ein aus der Abwicklung schwebender Lieferungsverträge zu erwartender Verlust erst in dem Jahre steuerlich berücksichtigt werden darf, in dem der Vertrag erfüllt oder der wegen Nichterfüllung des Vertrags geltend gemachte Anspruch auf Schadensersatz anerkannt oder gerichtlich festgestellt ist, hat das OVG. neuerdings wieder festgehalten. Die Entschädigung verkennt nicht, daß Simon (Bilanzen, 3. Aufl. S. 184, 186/7), Rehm (Bilanzen, 2. Aufl. S. 407) die Ansicht vertreten, es seien auch schwebende Engagements, insbs. erst in Zukunft zu erfüllende Lieferungsverträge unter besonderen Umständen bilanzmäßig zu bewerten und verweist auch auf Staub (HGB. 9. Aufl. Anm. 17 zu § 261), wo hervorgehoben wird, daß die aus schwebenden Geschäften drohenden Verluste mit einem zu schätzenden Betrag auf der Passivseite der Bilanz zu berücksichtigen seien. Für die gegenteilige Meinung ist auf Esser (Aktiengesellschaften, 3. Aufl. S. 176) und Fischer (Bilanzwerte, S. 199, 200) verwiesen. Im übrigen hat das OVG. unter Hervorhebung der Entscheidung des Badischen Verwaltungsgerichtshofes vom 14. 1. 1919 (Deutsches Steuerbl. Nr. 1 2. Jahrg. S. 44) noch besonders ausgeführt, daß eine andere, als von ihm (OVG.) vertretene Auffassung dazu führen müßte, im umgekehrten Falle, wenn die Abwicklung des Geschäfts einen Gewinn erwarten ließe, auch diesen bei der Aufstellung der Bilanz alsbald zu berücksichtigen. „Ein solches Ergebnis müsse aber sowohl vom kaufmännischen, als auch vom steuerlichen Standpunkt aus abgelehnt werden." (7. Sen. Entsch. vom 12. 12. 1919. VII. K. 48. 19.)

Eine G. m. b. H. hatte geltend gemacht, sie habe sich durch mündliches Abkommen verpflichtet, ihren Geschäftsgewinn einer anderen Gesellschaft — der einzigen Gesellschafterin der G. m. b. H. — **abzuführen**, um als Deckung für Aufwendungen zu dienen, die jene Gesellschaft zum Ausgleich früherer Verluste der G. m. b. H. gemacht hatte. **Das OVG. hat solches Abkommen nicht angenommen, indem es ausführt, daß es den Gepflogenheiten des kaufmännischen Verkehrs widerspreche, Vereinbarungen, die geeignet und bestimmt seien, auf Jahre hinaus eine rechtliche Wirkung zu üben, nur in mündlicher Form zu treffen.** „Insbesondere gilt dies für Handelsgesellschaften mit besonderer Rechtspersönlichkeit, wie sie hier in Frage stehen. Der bei diesen jederzeit mögliche Wechsel in der Person der gesetzlichen Vertreter macht es geradezu zur Notwendigkeit, Abkommen, die für eine längere Zeit wirksam sein sollen, schriftlich festzulegen." Diese allgemeine Erwägung spreche gegen das Vorhandensein der behaupteten mündlichen Abrede. Dabei hat das OVG. noch weiter berücksichtigt, daß die Gesellschaft, die die einzige Gesellschafterin der G. m. b. H. sei, so wie so deren gesamten Reingewinn zu beanspruchen gehabt und deshalb zu einer mündlichen Abrede keine Veranlassung vorgelegen habe. (7. Sen. Entsch. v. 3. 2. 1920. VII. ESt. 51. 19.)

Eine Gesellschaft hatte die Berücksichtigung einer, z. Zt. der Abgabe der Steuererklärung noch nicht festgestellten Bilanz mit der Begründung verlangt, es hätten „unnormale Verhältnisse" (Krieg) die rechtzeitige Bilanzaufstellung verhindert, und außerdem sei der Bilanzentwurf rechtzeitig von zwei „Board-Mitgliedern" einer englischen Gesellschaft aufgestellt gewesen, die die alleinige Gesellschafterin der Steuerpflichtigen war. Den ersten Einwand hat das OVG. unter Hinweis auf seine ständige Rechtsprechung **verworfen**, daß bei nichtphysischen Personen der Veranlagung nur die Ergebnisse solcher Geschäftsjahre zugrunde zu legen sind, für die von den zuständigen Gesellschaftsorganen festgestellte Bilanzen vorliegen. **Hinsichtlich des zweiten Einwandes, der ebenfalls als hinfällig bezeichnet ist, ist ausgeführt:** „Für die Feststellung der Bilanz war deren Genehmigung durch die einzige Gesellschafterin als solche und zwar gemäß § 13 Abs. 3 G. m. b. H.-Gesetz §§ 6, 41/42 HGB. in Schriftform unerläßlich. Die beiden Board-Mitglieder der englischen Gesellschafts haben bei der Aufstellung des Bilanzentwurfs für die steuerpflichtige Gesellschaft nur für diese gehandelt. Der Anspruch einer Genehmigung der Bilanz für die alleinige Gesellschafterin (in England) ist darin nicht zu erblicken." Deshalb hat das OVG. es auch dahingestellt gelassen, ob die Board-Mitglieder überhaupt zur Vertretung der englischen Gesellschaft und zur Abgabe eine Bilanzgenehmigungserklärung befugt gewesen wären. (7. Sen. Entsch. vom 22. 12. 1919. VII. ESt. 48. 18.)

Die Frage, ob die von einer Gesellschaft für die Auflösung eines Dienstvertrags (Geschäftsführer, Prokurist) **gezahlte Abfindung zu den Werbungskosten im Sinne des § 8 I EStG.** (vgl. § 13, 1 RSeinkStG.) **gehört, hat das OVG. bejaht.** Solche Abfindung stehe in unmittelbarer Beziehung zum Ertrage, da bei jedem gewerblichen Betrieb ausnahmslos alle das Geschäftspersonal als solches betreffende Ausgaben nur den Ertrag berühren. „Dies gilt nicht nur für die laufenden Gehälter und Löhne nebst Gratifikationen und Unterstützungen, Beihilfen usw., sondern auch für die Aufwendungen, die durch die Annahme oder Entlassung eines Angestellten bedingt sind. (7. Sen. Entsch. vom 27. 1. 1920. VII. ESt. 11. 19.)

Im Anschluß an seine Rechtsprechung, daß die einem Gesellschafter einer G. m. b. H. **für seine Verpflichtung zur Geschäftsführung** oder **sonstigen Arbeitsleistung** in rechtswirksamer Weise **zugesicherte Vergütung unter die Betriebskosten falle** und zum vollen Betrage abzugsfähig sei, sofern sie nicht in so großem Mißverhältnis zum Leistungswerte stehe, daß die Annahme einer gleichzeitigen teilweisen Gewinnverteilung gerechtfertigt erscheine, **hat das OVG. neuerdings noch folgendes ausgeführt:** Die BK. hatte über die Angemessenheit der zugesagten Vergütung einen Sachverständigen gehört, dessen Gutachten dahin ging, daß im Hinblick auf das Stammkapital der G. m. b. H. eine wesentlich geringere Vergütung als die zugesagte angemessen sei. Diesem Gutachten folgend, hatte die Berufungsinstanz lediglich jene

als angemessen bezeichnete Vergütung als abzugsfähig zugelassen. Dies hat das OVG. nicht gebilligt. Es weist darauf hin, daß die VK. den Begriff der „gleichwertigen Dienste" verkannt habe. „Nicht darauf kommt es an, welches Gehalt im Hinblick auf das Gesellschaftskapital angemessen gewesen sei, sondern welchen Wert die Leistungen des Gesellschafters für die G. m. b. H. tatsächlich gehabt habe und was sie für einen gleichwertigen Ersatz hätte aufwenden müssen." Dementsprechend hat das OVG. es als geboten bezeichnet, zu ermitteln, welche Vergütungen für gleichwertige Leistungen in demselben oder ähnlichen Geschäftszweige des betreffenden Industriebezirks um die gleiche Zeit üblicherweise an Nichtgesellschafter gezahlt worden sind. (7. Sen. Entsch. vom 3. 2. 1920. VII. K. 20. 19.)

Als Voraussetzungen für die Annahme einer „gemeinnützigen Zwecken" dienenden und deshalb Steuerfreiheit genießenden G. m. b. H. hat das OVG. bezeichnet, daß deren Einkünfte nach der Satzung ausschließlich zu bestimmten, aus ihr erkennbaren gemeinnützigen, wissenschaftlichen oder künstlerischen Zwecken verwendet werden müssen, also auch nicht teilweise durch Gesellschafterbeschluß zu anderen Zwecken verwendet werden können und daß ferner alle Einkünfte auch tatsächlich zu den betreffenden gemeinnützigen Zwecken verwendet werden. (7. Sen. Entsch. vom 13. 1. 1920. VII. ESt. 107. 19.)

Einem erneuten Versuch, gegen die bisherige Rechtsprechung des OVG. bezüglich des § 85 des KommAbgGes. dahin anzukämpfen, daß bei Deckung des staats- und gemeindesteuerpflichtigen Einkommens die Gemeinde jederzeit mit ihren Zuschlägen den staatlich festgesetzten Steuersätzen folgen dürfe, ist der zuständige 2. Sen. wiederum entgegengetreten. Er hat ausgeführt, daß eine Sonderbestimmung wie die des § 36 Abs. 3 KAG. für die Fälle des Abs. 1 das. völlig überflüssig gewesen sein würde, wenn der vorangeführte Grundsatz richtig wäre, und ferner wiederholt auf Art. 53 der minister. AusfAnw. vom 10. 5. 1894 verwiesen. **Für verfehlt erachtet das OVG. auch den Hinweis auf § 4 der RAbg.O.** Diese Vorschrift beziehe sich lediglich auf Reichsabgaben und sei auch nur dahin zu verstehen, „daß dort, wo der Wortlaut eines Steuergesetzes hierzu Raum bietet oder der Umfang des ihm unterfallenden Sachbestandes flüssig erscheint, Änderungen in den wirtschaftlichen Verhältnissen und in den Verkehrsanschauungen berücksichtigt werden sollen. An diesen Voraussetzungen fehle es hier." (2. Sen. Entsch. v. 10. 2. 1920. II. C. 156. 19.)

Anwendbarkeit des **§ 51 Abs. 1 KommunAbgGes.** auch in den Fällen, in denen die Veranlagung eines Steuerpflichtigen zur Staatseinkommensteuer auf seinem freiwilligen Erbieten zur Entrichtung eines bestimmten Steuersatzes beruht. Die angezogene Gesetzesbestimmung greift stets Platz, wenn das Einkommen, das bei selbständiger Veranlagung durch die Gemeinde zu ermitteln ist, in allen seinen Teilen auch der Staatsbesteuerung unterworfen ist. Der Steuersatz, zu dem in solchen Fällen die staatliche Veranlagungsbehörde gelangt, bildet mit dem Höchstbetrag der betreffenden Steuerstufe die Grenze für die Ermittlung des gemeindesteuerpflichtigen Gesamteinkommens. Dabei ist gleichgültig, „auf welchem Wege und aus welchen Gründen die staatliche Veranlagungsbehörde zu dem von ihr angenommenen Steuersatz gelangt ist. Selbst wenn sie bei der Einkommensermittlung gegen das geltende Recht verstoßen oder sachliche Irrtümer begangen hat, oder wenn nach ihren eigenen Feststellungen ein steuerpflichtiges Einkommen gar nicht vorhanden war und die Veranlagung nur auf einem freiwilligen Angebot des Besteuerten beruhte, blieb der von ihr angenommene Steuersatz in der angegebenen Weise maßgebend für die Gemeindebesteuerung." **Daraus folgt, daß die Gemeinde einen höheren Steuersatz auch dann nicht zugrunde legen darf, wenn bei ihren selbständigen Ermittlungen sich ergibt, daß die staatliche Veranlagung unrichtig ist, weil bei ihr eine zu niedrige Steuerstufe angenommen ist.** (Entsch. des 2. Sen. vom 18. 11. 1919. II. C. 186. 18.)

Die Frage, ob die Stellung als Mitglied eines Aufsichtsrates bei einem Rechtsanwalt als eine besondere Einkommensquelle anzusehen ist oder solche Tätigkeit zu dem Anwaltsberuf gehört, hat das OVG. in ersterem Sinn entschieden. Es geht davon aus, daß die Berufstätigkeit des Anwalts sich nicht in denjenigen Funktionen erschöpft, die mit der staatlichen Rechtspflege zusammenhängen und in diese eingreifen, daß vielmehr die beratende und helfende Tätigkeit des Anwalts auch außerhalb davon eine wichtige Seite seines Berufes darstelle. Es müsse sich dabei aber immer um eine beratende und helfende Tätigkeit handeln, die für andere ausgeübt werde. „Die Mitglieder des Aufsichtsrats einer Aktiengesellschaft treten nun nicht für andere beratend und helfend auf, sondern sind, wenn sie auch die Interessen der Aktionäre wahrnehmen, selbständige Organe der Gesellschaft, die kraft eigenen Rechts und unter eigener Verantwortung handeln. Der Tätigkeit, die ein zum Mitglied eines Aufsichtsrats gewählter Rechtsanwalt als solches Mitglied ausübt, fehlt das entscheidende Merkmal der Anwaltstätigkeit; sie fällt daher nicht unter die Berufsgeschäfte des Anwalts, sondern wird unabhängig davon ausgeübt." Im Anschluß hieran verweist das OVG. auch noch auf die in der Rechtslehre vertretene Auffassung, daß mangels besonderer Vereinbarung bei einer Anwaltssozietät die Tantiemen für Aufsichtsratsstellen nicht zu den gemeinsamen Einnahmen gehören. (Friedländer, RAOrdg. S. 174 Anm. 30. Entsch. des 9. Sen. vom 28. 2. 1920, XIII. B. 40. 18; vgl. auch RG. in Zivils. 39, 137; 55, 169; 66, 150; 75, 105; § 9, 2 preuß. EStG. §§ 29, 30 RsEStG.)

Die „G. m. b. H. & Co."-Kommanditgesellschaft.

Von Rechtsanwalt Dr. Richard Rosendorff, Berlin.

Nach Mitteilungen der Frankfurter Zeitung[1]) sowie der Zeitschrift für Aktiengesellschaften und für Gesellschaften mit beschränkter Haftung[2]) konnte man in letzter Zeit eine Häufung handelsgerichtlicher Eintragungen von Kommanditgesellschaften mit einer G. m. b. H. als persönlich haftenden Gesellschafter und derselben Firma mit oder ohne Zusatz „& Co." unter der Bezeichnung „Kommanditgesellschaft" beobachten. Beispiele für derartige Gesellschaftsformen bieten insbesondere die Tochterunternehmungen der Auergesellschaft, wie die Auerlicht G. m. b. H. Kom.-Ges., die Ges. für Verwertung chemischer Produkte m. b. H. Kom.-Ges. und die Osram-Werke G. m. b. H. Kommanditgesellschaft. An neueren Gründungen gehören ferner hierher die Kom.-Ges. Kober, Bachem & Cie. G. m. b. H. & Co., Duisburg, die Edenhotel G. m. b. H. & Co., Berlin, und die Kom.-Ges. Mahlwerk „Silizium" G. m. b. H. & Co., Groß-Königsdorf. Endlich kommen auch auf dem Gebiet des Aktienwesens vereinzelt derartige Gründungen vor, so die A.-G. für Metallindustrie in Gera, die früher die Firma „Wesselmann-Bohrerkompagnie" führte und am 5. Mai 1919 eine Kommanditgesellschaft gründete, die ihren Betrieb pachtweise übernahm. Die handelsrechtliche Zulässigkeit derartiger Gründungen ist zwar vielfach bestritten worden[3]), steht jedoch jetzt auf Grund der bekannten Entscheidungen des bayr. Obersten Landesgerichts vom 16. Februar 1912 und des Kammergerichts vom 28. Februar 1913 fest. Die steuerrechtliche Wirksamkeit derartiger Maßnahmen ist jedoch trotz der bekannten Entscheidungen des Reichsgerichts, des Preuß. Oberverwaltungsgerichts und der Bayr. Oberberufungskommission, nach denen jeder seine Angelegenheiten so regeln darf, daß ihm möglichst geringe Unkosten entstehen[4]), nach wie vor stark umstritten. Seit Inkrafttreten der Reichsabgabenordnung ist die Erörterung der steuerrechtlichen Frage von neuem in Fluß gekommen, und diejenigen Juristen, welche die steuerliche Wirksamkeit derartiger Gründungen verneinen, weisen zur Bekräftigung ihrer Ansicht jetzt auch auf den bekannten § 5 RAO. hin, dessen Anwendbarkeit sie gerade bei der G. m. b. H. & Co. bejahen.

Hachenburg führt in Nr. 2 der DStZ. aus, das Schicksal der G. m. b. H. & Co. sei in Bayern schon durch die Entscheidung der Oberberufungskommission vom 18. Dezember 1914 (XV 133) besiegelt worden, die darauf begründet sei, daß die Bestimmungen der Kommanditgesellschaftsverträge über die Gewinnverteilung nur zum Schein getroffen und daher nicht ernstlich gemeint gewesen seien. Dieselbe Ansicht wird übrigens noch in zwei weiteren, von Hachenburg nicht zitierten Entscheidungen der Oberberufungskommission vom 10. und 24. November 1916 (XVII 185, 216) vertreten. Gegen diese Entscheidungen hat Kahn[5]) bereits zutreffend geltend gemacht, daß sie keine prinzipielle

[1]) 1919 Nr. 869.

[2]) XXVI 77, 158.

[3]) Vgl. Pariser und Feilchenfeld, „Die Einkommenbesteuerung der Erwerbsgesellschaften und ihrer Gesellschafter und die Umwandlung der Gesellschaftsformen nach dem neuen Steuerrecht S. 41 ff., wo die gesamte Literatur zusammengestellt ist.

[4]) Rosendorff: „Steuerersparung, Steuerumgehung, Steuerhinterziehung" in der Zeitschr.: „Deutsche Bekleidungsindustrie" vom Mai und Juni 1920.

[5]) Steuerumgehung und Steuerersparung S. 4.

Bedeutung beanspruchen könnten und sich aus ihnen keineswegs folgern lasse, daß der eingeschlagene Weg als solcher rechtlich verpönt sei. Im Gegenteil liege gerade darin, daß die Erkenntnisse nur wegen der angeblichen Scheinnatur der einschlägigen Bestimmungen gefällt seien, das Anerkenntnis, daß der im einzelnen Fall als ernstlich zu erachtende Gesellschaftsvertrag auch von den Steuerbehörden zu respektieren sei.

Die Richtigkeit dieser Ansicht ergibt sich in der Tat aus der neuesten Entscheidung der Oberberufungskommission vom 7. Dezember 1917. Hier sagt die OK. ausdrücklich, der Umstand, daß eine Kom.Ges., die zu dem Zwecke gegründet wurde, eine Erleichterung der steuerlichen Belastung einer G. m. b. H. herbeizuführen, könne für sich allein die Richtigkeit der Gründung auch steuerrechtlich nicht rechtfertigen. Diese Entscheidung ist um so bemerkenswerter, weil die OK. darin auch zu ihren früheren Entscheidungen Stellung nimmt und ihre davon abweichende Ansicht eingehend begründet. So führt sie aus: In dem Falle, der der Entscheidung vom 18. Dezember 1914 zugrunde gelegen habe, sei die G. m. b. H., deren Umwandlung in eine Kommanditgesellschaft vorgenommen sei, zur alleinigen persönlich haftenden Gesellschafterin gemacht und, obwohl sie überdies die geschäftliche Tätigkeit ihrer Geschäftsführer in die Kommanditgesellschaft eingelegt habe, von jedweder Gewinnbeteiligung ausgeschlossen worden, während die mit den Gesellschaftern der G. m. b. H. identischen Kommanditisten der Kommanditgesellschaft, ohne irgendwelche Sach- oder Bareinlage geleistet zu haben, den vollen Geschäftsgewinn bezogen hätten. Dort sei ferner das von der G. m. b. H. betriebene Geschäft lediglich pachtweise auf die Kommanditgesellschaft übergegangen, und endlich sei die Gewinnverteilung im Widerstreite mit den vertraglichen Abmachungen, bzw. den §§ 167 und 169 HGB. erfolgt, insofern der volle Geschäftsgewinn, statt zunächst zur Gutschrift auf die bedungenen, aber nicht einbezahlten Kommanditeinlagen verwendet zu werden, zur Auszahlung an die Kommanditisten gelangt sei. Im vorliegenden Fall sei die G. m. b. H. jedoch wirtschaftlich kaltgestellt. Sie sei bei der Kommanditgesellschaft weder als Komplementärin noch als Kommanditistin, weder mit Kapitals- noch mit Arbeitskraft beteiligt; ihre sämtlichen Aktiven seien mit Ausnahme ihrer Immobilien auf die Kommanditgesellschaft vertragsmäßig übergegangen. Sie sei lediglich die Verwalterin ihres an die Kom.Ges. verpachteten Immobiliarvermögens und einer zinslosen Kaufpreisforderung, und dies nur, um diese Vermögensobjekte im Falle ihrer Auflösung an die Kommanditgesellschaft als die Trägerin sämtlicher Geschäftsanteile abgeben zu müssen. Der Betrieb des Unternehmens ruhe ausschließlich bei der Kommanditgesellschaft und deren persönlich haftenden Gesellschaftern. Die sämtlichen Gesellschafter hätten ihre Einlagen in Form der Abtretung ihrer Geschäftsanteile bei der G. m. b. H. an die Kommanditgesellschaft voll geleistet, seien dadurch aus der G. m. b. H. ausgeschieden, könnten also ihre Gewinnanteile unmöglich mehr von dieser Gesellschaft beziehen und nähmen ohne Unterschied zwischen Komplementären und Kommanditisten an den Gewinnergebnissen der Kommanditgesellschaft nach Maßgabe ihrer Beteiligung an dem Gesellschaftskapitale teil.

Dafür, daß die Gründung der Kommanditgesellschaft ernst gemeint war, spricht nach Ansicht der OK. insbesondere auch der Umstand, daß die vormaligen Gesellschafter der G. m. b. H. durch ihren Beitritt zur Kommanditgesellschaft als persönlich haftende Gesellschafter die Haftung für die Gesellschaftsschulden mit ihrem ganzen Vermögen übernommen hatten, während sie als Gesellschafter der G. m. b. H. bloß bis zur Höhe ihrer Gesellschaftsanteile gehaftet hatten, sowie der weitere Umstand, daß die Kommanditgesellschaft seit ihrer Gründung in den Jahren 1911 bis 1916 für sich Grundstücke zu einem hohen Gesamtpreise erworben und auf einem dieser Grundstücke ein Kesselhaus neu errichtet hatte.

Aus allen diesen Gründen vermochte die OK. die Überzeugung, daß die Gründung der Kommanditgesellschaft nur zum Scheine erfolgt war, nicht zu gewinnen und kommt zu dem Ergebnisse, daß nicht etwa jede G. m. b. H. & Co. steuerlich unwirksam sei, sondern die jeweils zugrunde liegenden besonderen Verhältnisse zu prüfen seien.

Es fragt sich nun, ob an dieser Rechtslage durch Eingreifen der Bestimmungen des § 5 RAO. eine Änderung herbeigeführt wird. Bekanntlich sind hiernach ungewönliche Rechtsformen für die Besteuerung nur dann ohne Bedeutung, wenn sie

1. zur Umgehung der Steuer gewählt sind[6]),
2. nach Lage der Verhältnisse wirtschaftlich für die Beteiligten im wesentlichen derselbe Erfolg erzielt wird, der erzielt wäre, wenn eine den wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechende rechtliche Gestaltung gewählt wäre und
3. etwaige Rechtsnachteile, die der gewählte Weg mit sich bringt, tatsächlich keine oder nur geringe Bedeutung haben.

Nur wenn diese drei Begriffsmerkmale zusammengenommen vorliegen, sind die getroffenen Maßnahmen für die Besteuerung ohne Bedeutung.

Während die Frankfurter Zeitung in ihrem oben angeführten Artikel zu dem Ergebnisse gelangt, daß jede G. m. b. H. & Co. steuerlich unbeachtlich sei, gilt dies nach Hachenburg nur für solche Gesellschaften im eigentlichen Sinne.

Er hebt ausdrücklich hervor: „Für die kommanditistische Beteiligung Dritter bei einer G. m. b. H. wird auch nach Steuerrecht die gewählte Gesellschaftsform anerkannt werden müssen". Damit sind jedoch die Fälle, in denen der G. m. b. H. & Co. auch die steuerrechtliche Wirksamkeit nicht versagt werden darf, nicht erschöpft. Man denke z. B. an die Benutzung der Rechtsform der Kommanditgesellschaft zu Sanierungszwecken[7]). Wenn die Gläubiger einer notleidenden Firma, unter denen sich eine G. m. b. H. befindet, ihr als Kommanditisten beitreten, so wird man eine solche Gesellschaftsform nicht deswegen für ungültig erklären können, weil statt der Kommanditgesellschaft auch eine G. m. b. H. hätte gegründet werden können. Mit Recht führen Düringer-Hachenburg[8]) aus, daß eine solche Umwandlung die Kreditgrundlage des Unternehmens stärke, während die Umgründung in eine G. m. b. H. bei der heutigen Stellung dieser Gesellschaftsform umgekehrt das Vertrauen eher erschüttern würde. Rütgers[9]) bildet folgendes Beispiel: Mehrere Personen sind mit einem verhältnismäßig kleinen Kapital an einer G. m. b. H. beteiligt. Ein Vierter mit einer sehr großen Kapitalanleihe will sich aus wohlerwogenen Gründen nur kommanditistisch beteiligen. Das Gesellschaftskapital beträgt etwa nur 20 000 ℳ, die Kommanditeinlage jedoch 500 000 ℳ. Bei der Erörterung dieses Falles gelangt er zu dem Ergebnis, daß hier wohl kaum von einer Anwendung der Bestimmungen des § 5 RAO. gesprochen werden könne, weil ganz augenscheinlich andere Absichten bei der Gründung der Kommanditgesellschaft mitgesprochen hätten, als die der Umgehung von Steuern. Dasselbe gilt von den neuerdings unter Mitwirkung des Reiches gegründeten provinziellen Materialverwertungsgesellschaften m. b. H. & Co.

In meiner Praxis ist kürzlich folgender Fall vorgekommen: Eine Einzelfirma, eine offene Handelsgesellschaft und eine G. m. b. H. wollten eine Interessengemeinschaft eingehen. Eine völlige Fusion der drei Firmen entsprach den wirtschaftlichen Interessen der drei Beteiligten ebensowenig, wie die Gründung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Da die Gründung einer offenen Handelsgesellschaft oder einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts die Folge gezeitigt hätte, daß die beiden ersteren Firmen mit ihrem ganzen Vermögen gehaftet hätten, während die Haftung der G. m. b. H. auf ihr Gesellschaftsvermögen beschränkt geblieben wäre, so blieb als einzige, den erstrebten Zwecken entsprechende Gesellschaftsform die Gründung einer Kommandit-

[6]) Nach der Begr. (94) liegt ein Mißbrauch im Sinne des Abs. 2 § 5 RAO. nur vor, „wenn die Absicht der Steuerumgehung feststeht".

[7]) Alexander, Recht und Wirtschaft 1914, 41.

[8]) Bd. IV, 791.

[9]) Mitt. d. Steuerauskunftsstelle des Reichsv. der deutschen Industrie 1920, 28.

gesellschaft übrig, deren Komplementär die Gesellschaft mit beschränkter Haftung wurde.

Aber selbst wenn die Form der G. m. b. H. & Co. zum Zwecke der Steuerersparnis gewählt wird, ist sie steuerrechtlich keineswegs in allen Fällen als unwirksam zu erachten. In dem Bericht des 11. Ausschusses über den Entwurf einer Reichsabgabenordnung wird ausdrücklich folgendes ausgeführt: „Die Wahl, von mehreren Wegen der rechtlichen Gestaltung eines Geschäftes, die zu dem nämlichen wirtschaftlichen Erfolge führen, denjenigen auszusuchen, der am wenigsten mit steuerlichen Lasten verknüpft ist, steht nach übereinstimmender Auffassung von Ausschuß und Regierung den Steuerpflichtigen frei, solange die gewählten Formen ein naturgemäßer Ausdruck des erstrebten wirtschaftlichen Zweckes sind."

Hachenburg (a. a. O. 30) sagt nun, daß für die Beteiligten mit der G. m. b. H. & Co. Kommanditgesellschaft nach Lage der Verhältnisse wirtschaftlich derselbe Erfolg erzielt würde, wie bei der G. m. b. H. unmittelbar, und daß sich Rechtsnachteile des gewählten Weges nicht finden ließen. Man hätte also nur die Wahl zwischen der Kommanditgesellschaft und der G. m. b. H. Allein, wie schon Rütgers (a. a. O. 28) zutreffend hervorgehoben hat, bringt die Verbindung beider Gesellschaftsformen den Beteiligten außer dem Vorteil der beschränkten Haftpflicht auch die Vorteile einer Kommanditgesellschaft, die keineswegs lediglich auf steuerlichem, sondern auch auf wirtschaftlichem Gebiete liegen. So darf die Eintragung einer G. m. b. H. nur erfolgen, wenn mindestens 25% der übernommenen Einlagen eingezahlt sind, während die Eintragung der Kommanditgesellschaft ohne die Versicherung irgendeiner Zahlung geschieht, auch kann die Leistung der Einlage durch jeden Gegenstand, sogar durch Dienstleistung erfolgen. Die Lage der Kommanditisten ist also im Vergleich zur Lage der Gesellschafter einer G. m. b. H. wesentlich erleichtert[10]). Für die Bilanzierung gelten bei der Kommanditgesellschaft lediglich die allgemeinen Bestimmungen des § 40 HGB. Sie kann also auch die dauernd dem Geschäftsbetriebe gewidmeten Gegenstände zu einem höheren als dem Gestehungsbetrage in die Bilanz einstellen. Nach § 166 HGB. sind die Kommanditisten berechtigt, die abschriftliche Mitteilung der Jahresbilanz zu verlangen und ihre Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere zu prüfen, während die Gesellschafter einer G. m. b. H. bei der Jahresbilanz auf den § 46 des Gesetzes betreffend die G. m. b. H. beschränkt sind[11]). Man kann sich daher sehr wohl vorstellen, daß es aus diesen und anderen Gründen, deren Aufzählung hier zu weit führen würde, den Steuerpflichtigen als zweckentsprechend erscheinen kann, die Form der „G. m. b. H. & Co. Kom.Ges. als „naturgemäßen Ausdruck des erstrebten wirtschaftlichen Zweckes" zu wählen, und man wird ihnen nicht zumuten können, lediglich deshalb von dieser Gesellschaftsform Abstand zu nehmen, weil ihnen damit der Vorwurf einer Steuerumgehung gemacht werden könnte, oder weil diese Form neben ihren sonstigen wirtschaftlichen Vorteilen auch eine Erleichterung der Steuerlast zur Folge hat.

Der gewählte Weg bringt aber auch Rechtsnachteile mannigfacher Art mit sich. Wenn z. B. der Gesellschafter einer G. m. b. H. einen voll eingezahlten Geschäftsanteil veräußert, so ist er von jeder Haftung befreit. Der ausscheidende Kommanditist bleibt jedoch noch 5 Jahre lang für die bei seinem Ausscheiden vorhandenen Schulden der Kommanditgesellschaft bis zur Höhe seiner Einlage haftbar, ohne daß diese gesetzliche Bestimmung durch den Gesellschaftsvertrag abgeändert werden kann. Während der Gesellschafter der G. m. b. H. Gewinne, die er in gutem Glauben erhalten hat, nicht zurückzuzahlen braucht (§ 32), geht die Haftung des Kommanditisten viel weiter. Denn nach § 172 HGB. kann der Kommanditist seine persönliche Haftung nur dann beseitigen, wenn er auch die Bilanz ohne Fahrlässigkeit für richtig gehalten hat. Er kann sich nicht einmal darauf berufen, daß er von seinem Informationsrechte keinen Gebrauch gemacht hat[12]).

Gegenüber der Auffassung der Frankfurter Zeitung und Hachenburgs komme ich daher mit Rütgers[13]) und Pariser-Feilchenfeld[14]) zu dem Ergebnisse, daß die G. m. b. H. & Co. Komm.-Ges. auch nach Maßgabe der Bestimmungen des § 5 der RAO. jedenfalls immer dann auch für die Besteuerung von Bedeutung ist, wenn diese Gesellschaftsform nicht in der feststehenden Absicht der Steuerumgehung, sondern auf Grund anderer wirtschaftlicher Erwägungen gewählt worden ist.

[10]) Vgl. hierzu Düringer-Hachenburg, Bd. IV S. 791 ff.

[11]) Bei Bankgeschäften erwächst der KG. noch der weitere Vorteil, daß die Bilanzen nicht veröffentlicht zu werden brauchen, was nach § 41 bei der G. m. b. H. geschehen muß.

[12]) Düringer-Hachenburg IV 797, 867.

[13]) Mitt. 28.

[14]) a. a. O. S. 47.

Erlaß- und Erstattungsanträge nach dem Kapitalertragssteuergesetz.

Von Regierungsrat Malkwitz, Finanzamt Kiel.

Bei der Erhebung der Kapitalertragssteuer sind die persönlichen Verhältnisse der Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht zu berücksichtigen. Die Reichssteuergesetze geben jedoch zwei Bestimmungen, die geeignet sind, die in der rücksichtslosen Durchführung des Kapitalertragsteuergesetzes liegenden Härten auszugleichen. Es sind dies § 44 des Reichseinkommensteuergesetzes und § 108 der Reichsabgabenordnung.

I. Nach § 44 REinkStGes. kann die Kapitalertragsteuer, die in einem Kalenderjahre gezahlt ist, unter bestimmten Voraussetzungen auf die von dem Steuerpflichtigen für das folgende Rechnungsjahr geschuldete Einkommensteuer angerechnet werden. Die Umrechnung erfolgt, wenn

1. ein dahingehender Antrag gestellt wird,
2. die Kapitalertragsteuer mindestens 5 ℳ beträgt,
3. der Steuerpflichtige über 60 Jahre oder erwerbsunfähig oder nicht bloß vorübergehend behindert ist, seinen Lebensunterhalt durch eigenen Erwerb zu bestreiten und
4. das Einkommen sich hauptsächlich aus Kapitaleinkommen und Bezügen der in § 9 Ziff. 3 REinkStGes. bezeichneten Art zusammensetzt (Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen).

Die Anrechnung erfolgt bei einem steuerbaren Einkommen von nicht mehr als 7500 ℳ in Höhe von 75 vom Hundert, von nicht mehr als 10 000 ℳ in Höhe von 50 vom Hundert, von nicht mehr als 12 500 ℳ in Höhe von 25 vom Hundert. Der Antrag auf Anrechnung ist an das zuständige Finanzamt zu richten. In der Begründung ist darzutun, daß die Voraussetzungen unter Ziff. 2 bis 4 gegeben sind.

Von dem Grundsatze, daß die in einem Kalenderjahre entrichtete Kapitalertragsteuer erst auf die im folgenden Rechnungsjahr geschuldete Einkommensteuer anzurechnen ist, wird im § 58 REinkStGes. für die im Kalenderjahr 1920 gezahlte Kapitalertragsteuer eine Ausnahme gemacht. Sie ist ausnahmsweise bereits auf die für das Rechnungsjahr 1920 zu entrichtende Einkommensteuer anzurechnen — allerdings erst auf die endgültig zu entrichtende. Das bedeutet folgendes: Nach § 58 Abs. 2 REinkStGes. ist bis zur ersten Veranlagung auf Grund des Reichseinkommensteuergesetzes vorläufig die Einkommensteuer zu entrichten, die sich unter Anwendung der Grundsätze des neuen Tarifs für das bei der letzten landesrechtlichen Veranlagung zur Staatseinkommensteuer festgestellte Einkommen berechnet. Die erstmalige endgültige Veranlagung auf Grund des REinkStG. erfolgt nach § 58 Abs. 1 a. a. O. für das Rechnungsjahr 1920 — also für die Zeit vom 1. 4. 1920 bis 31. 3. 1921 — nach Ablauf des Kalenderjahres 1920 also voraus-

sichtlich in den ersten Monaten des Jahres 1921. Erst dann steht fest, welche Einkommensteuer der Steuerpflichtige für das Rechnungsjahr 1920 endgültig zu entrichten hat. Erst auf diese endgültig zu entrichtende Einkommensteuer wird die im Kalenderjahre 1920 gezahlte Kapitalertragssteuer angerechnet. Erst dann kann gegebenenfalls der anrechnungsfähige Betrag auch in bar erstattet werden — § 44 Abs. 4 REinkStGes.

Soweit nicht etwa die noch zu erwartenden Ausführungsbestimmungen zum Reichseinkommen- oder Kapitalertragsteuergesetz eine andere Regelung bringen, ist die Rechtslage augenblicklich folgende: Die Kapitalertragsteuer ist durchweg zu entrichten. Der Steuerpflichtige kann den auf § 44 REinkStGes. gestützten Antrag schon jetzt stellen. Eine Entscheidung darüber, in welcher Höhe Anrechnung oder Erstattung zu erfolgen hat, kann jedoch erst getroffen werden, wenn das Ergebnis der endgültigen Veranlagung vorliegt — also frühestens in den ersten Monaten des Jahres 1921.

II. Zeitlich eher zum Ziele führen würde ein Antrag aus § 108 Reichsabgabenordnung. Danach kann der Reichsminister der Finanzen für einzelne Fälle Steuern, deren Einziehung nach Lage der Sache unbillig wäre, ganz oder zum Teil erlassen, oder in solchen Fällen die Erstattung oder Anrechnung bereits entrichteter Steuern verfügen. Der Antrag ist auch in diesem Falle unter eingehender Darlegung des Sachverhalts an das zuständige Finanzamt zu richten.

III. EinStundung der Kapitalertragssteuer ist weder im Falle I noch im Falle II zur Zeit möglich. Die Befreiung hat nach Ziff. 8 Abs. 1 der vorläufigen Vollzugsanweisung grundsätzlich im Wege der Erstattung zu erfolgen. Die Steuer ist also zunächst stets zu entrichten.

Die Übergangsvorschriften des Körperschaftssteuergesetzes.

(Wirksamkeit seit 1. April 1919.)

Die Körperschaftssteuer beruht auf der Besteuerung nach der Vergangenheit. Der Veranlagung der Steuerpflichtigen werden die Ergebnisse der abgelaufenen Geschäftsjahr zugrunde gelegt, soweit ein besonderes Geschäftsjahr nicht vorliegt, die Ergebnisse des abgelaufenen Kalenderjahres. An den Ablauf des Geschäftsjahres oder des Kalenderjahres knüpft sich bei den einzelnen Steuerpflichtigen die Veranlagung unmittelbar an. Das Körperschaftssteuergesetz ist am 15. April 1920 in Kraft getreten. Da Gesetze an sich keine rückwirkende Kraft haben, so würden der Körperschaftssteuer an sich erst die Ergebnisse der nach dem Inkrafttreten des Gesetzes abgelaufenen Geschäftsjahre unterliegen. Daraus würde sich erstmals die Besteuerung der nach dem 14. April 1920 abgelaufenen Geschäftsjahre ergeben.

Der § 34 Abs. 1 des Gesetzes gibt nun dem Gesetze rückwirkende Kraft, indem er vorschreibt, daß der Körperschaftssteuer erstmals das Einkommen des nach dem 31. März 1919 (nicht 1920!) abgelaufenen Geschäftsjahres, in Ermangelung eines besonderen Geschäftsjahres das Einkommen des Kalenderjahres 1919 unterliegt. Die Geschäftsjahre, die auf diese Weise von der Körperschaftssteuer umfaßt werden, können nun zu den verschiedensten Zeitpunkten, vom 2. April 1918 bis 31. März 1919, ihren Anfang genommen haben. Die Steuer erfaßt also rückwärts die einzelnen Steuerpflichtigen verschieden. Dies ist von Bedeutung, da die Veranlagung des erstmals nach dem 31. März 1919 abgelaufenen Geschäftsjahrs sofort erfolgen und z. B. dann, wenn das Geschäftsjahr am 30. April endigt, sich sofort auch die Veranlagung des Geschäftsjahres 1919/20 anschließen kann. Um Unbilligkeiten zu vermeiden, hat nun das Gesetz den Zeitpunkt, von dem ab die Besteuerung tatsächlich wirksam werden soll, für alle Steuerpflichtigen gleichgestellt, indem es im § 34 Abs. 1 Satz 2 vorschreibt, daß die Steuer nur zu dem Teil erhoben wird, der dem seit 1. April 1919 laufenden Teil dieses Jahres entspricht. Es wird als das ganze Einkommen des nach dem 31. März 1919 abgelaufenen Geschäftsjahres veranlagt, die Steuer aber, die auf das gesamte Einkommen entfällt, nur zu einem Teil erhoben.

Nun muß mit der Möglichkeit gerechnet werden, daß in einzelnen Ländern das Einkommen des nach dem 31. März 1919 abgelaufenen Geschäftsjahres noch zur landesrechtlichen Einkommensteuer herangezogen worden ist. Das kann z. B. da der Fall sein, wo der Stichtag der Veranlagung nach Landesrecht hinter dem 1. April 1919 liegt und die Veranlagung für ein Rechnungsjahr erfolgte, das nach dem 1. April 1919, aber vor dem 1. April 1920, also etwa am 1. Januar 1920, begonnen hat. Hier würde eine Besteuerung sowohl nach Landesrecht als nach dem Köperschaftssteuergesetz eintreten. Es handelt sich aber hierbei, wie wohl zu beachten ist, nur um das Einkommen solcher Geschäftsjahre, die nach dem 31. März 1919 abgelaufen sind, nicht um das Einkommen der Jahre, die vor dem 1. April 1919 zu Ende gingen. (Eine Doppelbesteuerung der letzteren kann nicht eintreten, da nach § 34 Abs. 1 ihre Ergebnisse der Körperschaftssteuer nicht unterliegen.) § 34 Abs. 2 Satz 1 bestimmt nun, daß die landesrechtliche Einkommensteuer aus den Ergebnissen solcher nach dem 31. März 1919 abgelaufener Geschäftsjahre noch erhoben werden darf, und zwar sowohl die Staats- wie die Gemeindesteuer, jedoch nur, soweit sie auf den bis 31. März 1920 laufenden Zeitraum des landesrechtlichen Rechnungsjahres entfällt. Der Maßstab der Verteilung ist also das landesrechtliche Rechnungsjahr und sein noch vor dem 1. April 1920 liegender Teil. Vorausgesetzt ist, daß das landesrechtliche Rechnungsjahr vor dem 1. April 1920 begonnen hat, also etwa am 1. Januar 1920. In diesem Fall darf die landesrechtliche Steuer, die wohl aus dem vollen Einkommen angesetzt worden ist, nur für den Zeitraum 1. Januar bis 31. März 1920, also zu ¼ erhoben werden. Die landesrechtliche Steuer wird dann etwa insoweit erhoben, als das Geschäftsjahr des Steuerpflichtigen noch vor dem 31. März 1919 liegt. Die landesrechtliche Staats- und Gemeindesteuer wird auf die Körperschaftssteuer angerechnet, letztere also entsprechend ermäßigt (§ 34 Abs. 2 Satz 3).

Ist der Veranlagung nach Landesrecht der Durchschnitt eines dreijährigen Zeitraums zugrunde gelegt, so ist das aus den 3 Jahren berechnete durchschnittliche Einkommen als das Einkommen des nach dem 31. März 1919 abgelaufenen Geschäftsjahres im Sinne des § 34 Abs. Satz 1 anzusehen, denn aus ihm wird die Steuer für die Erhebung, die noch bis zum 31. März 1920 erfolgen darf, berechnet.

Die unübersehbaren Steuermaßnahmen der Länder und Gemeinden haben mit der, wenn auch sehr entfernten Möglichkeit rechnen lassen, daß an die Stelle der ordnungsmäßigen Besteuerung des Einkommens der nach dem 31. März 1919 abgelaufenen Geschäftsjahre eine andere summarische Form der Besteuerung getreten ist. Eine solche könnte unter Umständen in der Erhebung eines fünften Steuervierteljahrs liegen; jedoch wird dies gerade hier nicht in Betracht kommen. Ist das Einkommen irgendwo in einer solchen ungewöhnlichen, summarischen Form besteuert worden, so soll auch diese Steuer nur erhoben werden dürfen, soweit sie auf den bis 31. März 1920 laufenden Teil des landesrechtlichen Rechnungsjahres entfällt. (§ 34 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes.)

Die zweimalige Besteuerung des Einkommens 1920.

Von Rechtsanwalt Theobald, Düsseldorf.

Nach dem Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 wird sowohl die Steuer für das Rechnungsjahr 1920, als auch die Steuer für das Rechnungsjahr 1921 nach dem Einkommen des Kalenderjahrs 1920 veranlagt.*)

*) Siehe den Aufsatz „Einkommensteuer 1920“ in der Mainummer, S. 38.

Wie widersinnig und ungeheuerlich dies bei den Sätzen der Reichseinkommensteuer ist, scheint sich der Gesetzgeber nicht klar gemacht zu haben.

Schon bei einem steuerpflichtigen Einkommen von mehr als 140 000 *M* beträgt die Steuer mindestens 50% von jeder weiteren Mark. Bei einem Einkommen über 500 000 *M* macht die Steuer sogar 60% des darüber Verdienten aus. Alles, was man im Jahre 1920 über 140 000 *M* verdient, verdient man also für den Fiskus. Denn diese Einnahme hat ja zur unausbleiblichen Folge, daß man zweimal mindestens 50% davon abgeben muß. Schon bei 160 000 *M* Einnahme beginnt aber der Steuersatz über 50% zu steigen. Dem Steuerpflichtigen bleibt nicht nur nichts von seinen weiteren Einkünften, sondern jede weiter verdiente Mark verdient er zu seinem eigenen Schaden. Je höher die Einnahme wird, um so größer wird dieser Schaden. Bei einem steuerpflichtigen Einkommen von 466 666 *M* zehrt die Steuer das gesamte Jahresergebnis auf, und wenn das Einkommen noch weiter steigt, so hat man durch sein Einkommen einen Verlust, der immer höher wird, je mehr man verdient.

In Wirklichkeit wird die Grenze, von welcher an man zu seinem Schaden verdient, noch eher erreicht. Denn die Reichseinkommensteuer ist nicht die einzige Belastung, welche durch das Einkommen des Jahres 1920 verursacht wird. Mindestens die Kapitalertragsteuer und die Kirchensteuer zehren auch noch an diesem Einkommen. Hiervon soll aber, ebenso, wie von der bei Berechnung des Einkommens abzugsfähigen Gewerbesteuer, der größeren Deutlichkeit halber abgesehen werden. Berücksichtigt man allein die Reichseinkommensteuer, so ist der Höchstbetrag, welcher irgend einem Steuerpflichtigen im deutschen Reich von den Einnahmen des Jahres 1920 als Reinertrag verbleiben kann, 33 390 *M*, wozu allerdings noch die steuerfreien Beträge von 1500 *M* für den Steuerpflichtigen selbst und je 500 *M* für seine Ehefrau und seine haushaltungsangehörigen Kinder hinzuzurechnen sind, wovon aber andererseits, wie gesagt, noch andere Abgaben in Abzug kommen.

Dieses höchste mögliche Reineinkommen wird bei einem steuerpflichtigen Einkommen von 140 000 *M* erreicht, sinkt bei weiterem Steigen des Einkommens bis auf den Nullpunkt, der bei 466 666 *M* Steuereinkommen eintritt, und wird dann fortschreitend immer weiter negativ.

Man darf sich nicht dadurch irremachen lassen, daß man mit dieser doppelten Abgabe von dem Einkommen des Jahres 1920 die Steuer für zwei Steuerjahre bezahlt. Denn dafür, was die Einnahme des Jahres 1920 für den Steuerpflichtigen wert ist, welche wirtschaftliche Bedeutung sie für ihn hat, ist es ganz gleichgültig, wie die Besteuerung anderer Jahresergebnisse ist. Es hat für den Steuerpflichtigen nur theoretisches Interesse, darüber Betrachtungen anzustellen, wie es sein würde, wenn er im Rechnungsjahre 1920 nach dem Ergebnis von 1919 oder im Rechnungsjahr 1921 nach dem Ergebnis von 1921 Steuer zu zahlen hätte. Die Tatsache, mit der er bei der Wirtschaft des Jahres 1920 rechnen muß, ist, daß das Jahresergebnis 1920 eine Besteuerung in der und der Höhe zur Folge hat.

Der Steuerpflichtige befindet sich in genau derselben Lage, wie etwa ein Unternehmer, der einen Geschäftsführer gegen Gewinnbeteiligung angestellt hat und zwar so, daß der Geschäftsführer in jedem Jahre als sein Gehalt den vereinbarten Prozentsatz von dem Gewinn des vergangenen Jahres erhält, im ersten Jahre aber die Gewinnbeteiligung dieses Jahres selbst. Wenn die Gewinnbeteiligung über 50% beträgt, so mag der Unternehmer in seinen Büchern das erste Jahr nur einmal mit dieser Abgabe belasten und sich der Täuschung hingeben, er habe in diesem Jahre etwas verdient. Damit bringt er aber die Tatsache nicht aus der Welt, daß jeder Pfennig, den er im ersten Jahre eingenommen hat, ihm in Wirklichkeit Schaden verursacht hat. Er ist an dem Ergebnis des ersten Jahres nur negativ interessiert. Je größer dieses Einkommen ist, um so kleiner wird sein Vermögen. Wenn er in dem ersten Jahre 199 999 *M* Verlust hat, steht er sich — bei einer Gewinnbeteiligung des Geschäftsführers in Höhe von 60% — besser, als wenn er 1 000 000 *M* Gewinn erzielt. Denn in dem ersteren Falle braucht er dem Geschäftsführer zwei Jahre lang überhaupt kein Gehalt zu zahlen. In dem letzteren Falle muß er ihm zweimal 600 000 *M* Gehalt geben, verliert also in Wahrheit 200 000 *M*.

Darüber, daß diese Regelung unbillig ist, will ich keine Worte verlieren. Es ließe sich gewiß manches darüber sagen. Aber Billigkeit kann man von der heutigen Steuergesetzgebung vielleicht gar nicht mehr verlangen, und jedenfalls nützt es nichts, darüber zu reden. Diese Regelung ist aber nicht nur unbillig, sondern einfach unsinnig, unmöglich und undurchführbar. Sie zwingt die Steuerpflichtigen der höheren Stufen geradezu, zu schieben und zu mogeln oder absichtlich unwirtschaftlich zu arbeiten. Man kann doch von niemanden erwarten, daß er zu seinem Schaden Geld verdienen soll! Nur die Harmlosen, denen die Sachlage nicht zum Bewußtsein kommt, ferner die aus Zwang oder übermenschlicher Gewissenhaftigkeit Redlichen, die Volkswirtschaft und vor allem der Steuerfiskus selbst werden die Leidtragenden sein. Denn nicht der Steuerfiskus, sondern die Steuerpflichtigen haben es in der Hand, die Einnahmen des Jahres 1920 zu gestalten.

M. E. ist es ganz klar, daß der Gesetzgeber sich hier vergaloppiert hat. Es wäre unverantwortlich, wenn man diese Ungeheuerlichkeit einfach bestehen ließe und abwartete, was daraus wird. Entweder muß man jetzt noch dazu übergehen, das Rechnungsjahr 1920 nach dem Ergebnisse des Kalenderjahres 1919 zu veranlagen, oder man muß den für das Jahr 1920 angenommenen Grundsatz einer vorläufigen Besteuerung, die nachträglich nach dem Ergebnis des Steuerjahres selbst berichtigt wird, verallgemeinern und also in der Folgezeit jedes Jahr endgültig nach seinem eigenen Ergebnisse zur Steuer heranziehen.

Bewertungs- und Abschreibungsgrundsätze nach den neuen Steuergesetzen.

Von Rechtsanwalt Dr. Fritz Haußmann, Berlin.

(Schluß.)

In der Mainummer sind die hauptsächlichsten steuerlichen Bewertungsfragen für das Vermögenszuwachssteuergesetz wenigstens in den Grundzügen erörtert und es handelt sich nun um das noch folgenschwerere Problem, nach welchen Gesichtspunkten die steuerliche Bewertung nach dem Reichsnotopfergesetz zu erfolgen hat. Bei diesem Gesetz ist man sich zur Zeit, soweit bekannt geworden ist, noch in keiner Weise schlüssig geworden, ob man, nachdem im Reichsnotopfergesetz das Bewertungsproblem eine erschöpfende Begelung nicht erfahren hat, wenigstens in den Ausführungsbestimmungen diese Lücke ausfüllen soll und eventuell in welcher Form dies zu geschehen hätte.

Eines hat sich bisher aus den verschiedenen Erwägungen, die man in diesem Zusammenhange angestellt hat, herauskristallisiert, und dies erscheint, wenigstens teilweise, nicht zutreffend. Man sagt nämlich: Die Sachlage sei für das Reichsnotopfer insofern anders zu beurteilen als für das Vermögenszuwachssteuergesetz — und damit will man anscheinend der naheliegenden Schlußfolgerung vorbeugen, daß eine Regelung unter Berücksichtigung der augenblicklichen ungewöhnlichen Verhältnisse analog der Verfügung vom 15. März 1920 auch für das Reichsnotopfer werde erfolgen müssen — weil es sich dort um die Vergleichung verschiedener Werte im Rahmen einer ganzen bestimmten Periode handele, während hier die Bewertung an einem ganz bestimmten Stichtage in Frage stehe; bei dieser Sachlage könne man auf die ganz besonderen gegenwärtigen Zeitumstände keine Rücksicht nehmen, man müsse es vielmehr der Praxis überlassen, wie sie sich mit diesen Fragen abfinden werde. Abgesehen davon, daß eine solche Verschiebung des Bewertungsproblems lediglich in das Gebiet der praktischen Durchführung des Reichsnotopfergesetzes zu einer überaus bedenklichen Rechts-

unsicherheit führen würde, — zumal bei dem gegenwärtigen, teilweise erst neu in die Praxis einzuführenden Beamtenpersonal — wäre unter folgendem Gesichtspunkt der Standpunkt unhaltbar, die außergewöhnlichen Geld- und Währungsverhältnisse beim Reichsnotopfer ganz außer Betracht zu lassen.

Das Reichsnotopfer soll nach Wegsteuerung der Kriegsgewinne durch das Vermögenszuwachssteuergesetz nur mehr die alten Vermögen erfassen. Und gerade die Besteuerung und Bewertung dieser alten Vermögen erfordert eine besonders eingehende und sorgfältige Berücksichtigung des Umstandes, daß sich gegenüber der Zeit, in der sich diese alten Vermögen gebildet haben, die Verhältnisse völlig verschoben haben und daß eine Bewertung dieser Vermögen nach der Papiermark bedeuten würde, daß man sie nach ihrem augenblicklichen, zufälligen Veräußerungswert, nicht aber unter dem in § 139 der Reichsabgabenordnung gesetzlich festgelegten Gesichtspunkt der Weiterführung der durch diese Vermögen begründeten Unternehmen betrachtet.

Es kommt aber weiterhin vor allem in Betracht, daß das Reichsnotopfer normalerweise in 30 Jahren zu zahlen ist, und zwar in einem Geldwert, der ein ganz anderer sein wird, als der gegenwärtige. Man kann dem Pflichtigen nicht zumuten, daß die jetzigen Papiermarkpreise der Bewertung zum Notopfer zugrunde gelegt werden, und in späterer Zeit die Steuerzahlung in einem ganz anderen Geldwerte von ihm verlangt wird. Es kommt hinzu, daß, wenn man grundsätzlich die Ungewöhnlichkeit der augenblicklichen Verhältnisse beim Vermögenszuwachssteuergesetz berücksichtigt hat, man gar nicht wird umhin können, dies auch in irgendeiner Form beim Reichsnotopfer zu tun. Denn wenn auch in der Verfügung vom 15. März 1920 das Zurückgehen auf den Friedenspreis aus der besonderen Natur des Vermögenszuwachssteuergesetzes gefolgert wird, so ist doch in den einleitenden Worten zu der Verfügung v. 15. 3. 1920 ausdrücklich in ganz allgemeiner Form anerkannt, „daß es sich angesichts der schwankenden Währungsverhältnisse in Verbindung mit den auch sonst herrschenden ungewöhnlichen Umständen verbietet, in allen Fällen den augenblicklichen Verkaufswert als den gemeinen Wert anzusehen; diese allgemeine Erwägung gilt in gleicher Weise für das Reichsnotopfergesetz wie für das Vermögenszuwachssteuergesetz. Und es ist endlich darauf hinzuweisen, daß in der Reichsabgabenordnung selbst die ausdrückliche gesetzliche Handhabe gegeben ist, wonach man eine Berücksichtigung der außergewöhnlichen Verhältnisse auch für das Reichsnotopfer verlangen kann.

Derartigen Erwägungen gegenüber sind verschiedene Einwendungen gemacht worden.

Man weist unter anderem darauf hin, daß eine Begünstigung der Betriebsvermögen nach dem Reichsnotopfergesetz ohnehin schon eingetreten sei, insofern man diese ja nur mit 80% besteuere. Dies ist deswegen nicht durchschlagend, weil diese Vergünstigung nicht für die Gesellschaften gilt, und weil es sich ferner nicht um ein Problem handelt, das speziell die Betriebsvermögen berührt, sondern um eine Frage allgemeiner Natur, die grundsätzlich zu erörtern ist.

Weiterhin wird auf § 56 des Reichsnotopfergesetzes verwiesen, nach welchem die Möglichkeit einer Berichtigung des zum Notopfer festgestellten Vermögens innerhalb dreier Jahre gegeben ist. Auch dieser Hinweis bietet keine Handhabe zu einer ausreichenden Lösung der Bewertungsfrage. In erster Linie ist diese Berichtigung an die Frist von 3 Jahren geknüpft und diese ist nicht ausreichend, einen angemessenen Ausgleich herbeizuführen, wenn die Notopferzahlung in einem Zeitraum von 30 Jahren zu erfolgen hat. Weiterhin ist es gar nicht zu übersehen, ob und in welchem Umfange überhaupt seitens der Rechtsprechung bei dieser Bestimmung eine Berücksichtigung allgemeiner Konjunkturveränderungen stattfinden wird. Vor allem aber erscheint es grundsätzlich unzulässig, bei der Stellungnahme zu dem Bewertungsproblem einfach auf die Berichtigungsmöglichkeit des § 56 des Reichsnotopfergesetzes zu verweisen. Denn man darf nicht von vornherein unter Außerachtlassung des Geldwertproblems unter falschen Gesichtspunkten die Bewertung vornehmen und es dann dem Pflichtigen überlassen, wie er im Rechtsmittelverfahren nach Vornahme der falschen Veranlagung den richtigen Gesichtspunkten allmählich Geltung verschafft. Man muß vielmehr von vornherein bei der Bewertung von den richtigen Gesichtspunkten ausgehen. Daß sich hierbei gewisse Schwierigkeiten ergeben, muß in Kauf genommen werden, nachdem man sich überhaupt entschlossen hat, ein Vermögensbesteuerungsgesetz von solcher Tragweite unter derart anormalen Verhältnissen wie den heutigen zu erlassen.

Fragt man sich nun: Welches sind die Gesichtpunkte, unter denen man an die Bewertungsfrage nach dem Reichsnotopfergesetz herangehen muß?, so kommt man auf ähnliche Richtlinien, wie für das Vermögenszuwachssteuergesetz. Es sind dies: die grundsätzliche Berücksichtigung der Bilanz, jedenfalls als Ausgangspunkt der Bewertung, von dem nicht ohne zwingende Gründe abgegangen werden dürfte, die Berücksichtigung der Gestehungskosten, nicht nur auf dem Gebiete des Anlagekapitals, sondern auch des Betriebskapitals und die Ermittelung des wirklichen Wertes, soweit die Anschaffungspreise über diesen Wert hinausgehen. Auch hier müßte man auf eine Normalformel kommen, die als Richtlinie für den wirklichen Wert etwa den Friedenspreis plus einen angemessenen Zuschlag festzusetzen hätte, um den Dauerwert oder wenigstens denjenigen Wert annäherungsweise zu ermitteln, der sich für die künftigen Jahre, in denen das Reichsnotopfer zu zahlen sein wird, im Durchschnitt stabil erhalten dürfte.

Was die Berücksichtigung der Gestehungskosten anlangt, so sei allgemein noch darauf hingewiesen, daß ja die Gestehungskosten an sich eine besondere Bedeutung auch deswegen haben, weil sie in dem Chaos der Bewertungsprobleme, wie man wohl sagen darf, immerhin noch der einzig sichere Maßstab sind, der einem für eine sachgemäße Wertermittelung zur Verfügung steht und daß sich auch unter diesem Gesichtspunkt die Berücksichtigung der Gestehungskosten im Rahmen des Betriebskapitals als eine Notwendigkeit erweist.

Im einzelnen ist für die Bewertung nach dem Reichsnotopfergesetz von folgenden Erwägungen auszugehen. § 139 der Reichsabgabenordnung, der jedenfalls für das Anlagekapital ausdrücklich vorschreibt, daß der Anschaffungs- oder Herstellungspreis als Maximalgrenze unbedingt maßgebend ist, gilt unter allen Umständen auch für das Reichsnotopfer. Damit ist wenigstens auf dem Gebiete des Anlagekapitals uferlosen „Bewertungen" ein Riegel vorgeschoben.

Ferner kommt dem § 139 der Reichsabgabenordnung auch deshalb eine besondere Bedeutung für die Bewertung nach dem Reichsnotopfer zu, weil ja hier ausdrücklich darauf Bezug genommen wird, daß der wirkliche Wert maßgebend sein muß, wenn derselbe hinter dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis zurückbleibt und hieraus ergibt sich die gesetzliche Notwendigkeit der Berücksichtigung der gegenwärtigen anormalen Geld- und Währungsverhältnisse, d. h. des Zurückgehens auf den Friedenspreis plus einem angemessenen Zuschlag.

Es ist weiter auch in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, daß die sogen. „eisernen Bestände" der Industrie-Unternehmungen wirtschaftlich und steuertechnisch dem Anlagekapital gleichzustellen sind und man wird auch für das Reichsnotopfer davon ausgehen müssen, daß für das Betriebsvermögen keine anderen Grundsätze in Betracht zu ziehen sind. als sie Erler für das Vermögenszuwachssteuergesetz und das Reichseinkommensteuergesetz aufstellt, daß nämlich nicht realisierte Konjunkturgewinne nicht der Besteuerung unterliegen können. Wenn man berücksichtigt, daß die am Stichtage des 31. Dezember 1919 vorhanden gewesenen Warenbestände zumeist erst in den späteren Monaten zur Veräußerung gelangen, und wenn man weiter in Betracht zieht, mit welchen Veränderungen in den wirtschaftlichen Verhältnissen man gerade unter den gegenwärtigen Verhältnissen rechnen muß, so wird man für die Bewertung der Warenbestände als einzig sicheren Maßstab auf die Gestehungskosten als Höchstgrenze zurückgreifen müssen, nicht aber ohne weiteres die Preise am Stichtage zugrunde legen können.

Mit einem Gesichtspunkt allerdings wird man sich nach dem Reichsnotopfergesetz abfinden müssen, wenn man die Materialien zu dem Gesetz und seine Vorgeschichte in Betracht zieht, daß nämlich die Erfassung der sogenannten stillen Reserven im Sinne des Gesetzgebers gelegen hat. Eine gewisse Grenze ist dieser Erfassung allerdings insofern gesetzt, als die Vorschrift des § 139 der Reichsabgabenordnung eine Bewertung des Anlagekapitals über die Grenzen des Anschaffungs- oder Herstellungspreises hinaus verbietet, und nach dem Sinne des Gesetzes auch für das Betriebskapital eines Unternehmens die Gestehungskosten die Maximalgrenze zu bilden haben. Aber auch sonst ist daran zu erinnern, daß die Erfassung der sogenannten stillen Reserven im Notopfergesetz gegenüber dem früheren Rechtszustand nichts Neues ist. Denn nach der früheren Einkommensteuergesetzgebung war es zulässig und lag im Sinne des Gesetzes, die sogenannten stillen Reserven zu erfassen, indem man zu hohe Abschreibungen beanstandete und Bewertungskonten, welche nicht in der tatsächlichen Entwertung in dem betreffenden Jahre ihre Rechtfertigung fanden, dem steuerpflichtigen Gewinn zuzählte. Es ist der einzige Unterschied zwischen diesen bisherigen Grundsätzen und dem Reichsnotopfer, daß es sich bei diesem um die Erfassung der stillen Reserven an einem bestimmten Stichtage handelt, daß also die früher sukzessive beanstandeten Konten hier für einen bestimmten Stichtag kumulativ steuerlich erfaßt werden. Nicht aber kann man davon ausgehen, daß die Erfassung der stillen Reserven nach dem Reichsnotopfergesetz von grundsätzlich anderen Gesichtspunkten aus Platz zu greifen hat, als nach den früheren Einkommensteuergesetzen, und es steht vor allem das eine fest, daß, wie bereits in anderem Zusammenhange hervorgehoben, die von der Bilanz unabhängige Bewertung des Unternehmens eine praktische Unmöglichkeit ist und auch mit den gesetzlichen Vorschriften und dem Sinne der Bestimmungen der Reichsabgabenordnung in direktem Widerspruch steht.

Was endlich die Einkommensteuer und Körperschaftssteuer anlangt, so sind auch hier die maßgebenden Verhältnisse unter Berücksichtigung des Wesens dieser Gesetze besonders zu würdigen. Bei der Einkommensteuer und auch bei der Körperschaftssteuer wird, anders als beim Reichsnotopfer, in einem Geldwert bezahlt, der, wenn auch nicht ganz, so doch jedenfalls ungefähr der gleiche ist, der als Maßstab für die Bewertung des Vermögens selbst dient; denn es wiederholt sich die Veranlagung und die Zahlung fortlaufend alle Jahre. Es kommt also ein ähnlicher Gesichtspunkt wie beim Reichsnotopfer, wo sich die Zahlung in einer ganz anderen Periode und unter ganz anderen Verhältnissen vollzieht als die Bewertung für die Einkommenbesteuerung nicht in Betracht. Selbstverständlich aber gelten für die Reichseinkommensteuer wie für die Körperschaftssteuer die Grundsätze der Reichsabgabenordnung, insbes. auch die Bewertungsvorschrift des § 139 der Reichsabgabenordnung, und es ist besonders hervorzuheben, daß in der Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz ausdrücklich anerkannt wird, daß nicht realisierte Konjunkturgewinne auch auf dem Gebiete des Betriebskapitals bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht berücksichtigt werden dürfen. Und endlich findet sich hier auch eine ausdrückliche Bezugnahme auf die Bilanzvorschriften des HGB. Damit ist für die Einkommenbesteuerung auch in dem betreffenden Spezialgesetz selbst, nicht nur nach den allgemeinen Gesichtspunkten der Reichsabgabenordnung festgestellt, daß die sogenannte Bewertung des Gesamtunternehmens unabhängig von der Bilanz gesetzlich unzulässig ist.

Entsprechendes gilt für das Körperschaftssteuergesetz, das in Bewertungsfragen in weitgehendem Umfange auf das Einkommensteuergesetz Bezug nimmt.

Steuernachsicht nach dem 15. April 1920.

Von Rechtsanwalt Dr. Krombach, Essen.

Am 15. April 1920 ist die Frist abgelaufen, welche der Reichsminister der Finanzen in seiner Bekanntmachung vom 24. Februar 1920 zur Ausführung des Gesetzes über Steuernachsicht vom 3. Januar 1920 gesetzt hat. Wer Vermögen oder Einkommen, das zu einer öffentlichen Abgabe hätte veranlagt werden müssen, vorher nicht angegeben hat, sollte von jeder deswegen verwirkten Strafe wegen Steuerzuwiderhandlung und von der Verpflichtung zur Nachzahlung der Abgabe für die Zeit vor dem 1. April 1915 frei sein, wenn er spätestens innerhalb dieser Frist, also bis zum 15. April 1920, sein Vermögen und Einkommen richtig angab.

Es wird manchen Steuerpflichtigen geben, der diese Frist ungenützt hat verstreichen lassen und jetzt verspätet doch noch den Wunsch hat, seine Sache mit der Steuer ins reine zu bringen. Mit Rücksicht auf die scharfen Zwangsmittel, die es jetzt der Steuerbehörde ermöglichen, in alle Geheimnisse des Steuerpflichtigen hineinzuleuchten, und angesichts der angedrohten schweren Strafen — bis zur Einziehung des verheimlichten Vermögens — wird jetzt noch mancher Steuerzahler nach Möglichkeiten Ausschau halten, alte Sünden unter möglichst geringen Nachteilen wieder gutzumachen. Welche Möglichkeiten stehen nun dem reuigen Steuersünder nach dem 15. April 1920 zur Verfügung?

1. Man wird, wenngleich es nicht ganz zweifelsfrei sein mag, annehmen müssen, daß selbst derjenige, der ohne sein Verschulden verhindert war, die Frist bis zum 15. April 1920 einzuhalten, nicht mehr beantragen kann, daß auf Grund einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand eine verspätete Anzeige als rechtzeitig behandelt wird. Das Gesetz über Steuernachsicht enthält hierüber nichts, es sind also die allgemeinen Vorschriften der Reichsabgabenordnung maßgebend; dort ist wohl im § 68 ein „Antrag auf Nachsicht“ wegen Fristversäumung an Stelle der schwerfälligen und formellen Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zugelassen, aber dieser Rechtsbehelf ist ausdrücklich nur bei Versäumung einer Rechtsmittelfrist gewährt. Wenngleich die Überschrift dieses Gesetzesuntertitels von der „Nachsicht wegen Versäumung einer Ausschlußfrist“ spricht, wird man doch die Vorschrift über den besonderen Tatbestand des § 68 hinaus nicht erweitern können, so daß die einmal geschehene Versäumung der Frist — gleichviel ob verschuldet oder unverschuldet — an sich nicht mehr gutzumachen ist; die Vergünstigung des Generalpardons gemäß § 1 des Gesetzes über Steuernachsicht ist also endgültig verloren. Darüber hinaus ist, soweit die Steuererklärung zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs bereits abgegeben und bei dieser Erklärung Vermögen vorsätzlich verschwiegen ist, dieses verheimlichte Vermögen zugunsten des Reiches verfallen.

2. Doch gewähren die allgemeinen Vorschriften des Steuerstrafrechts dennoch die Möglichkeit, durch „tätige Reue“ auch jetzt noch die schwersten Rechtsnachteile abzuwenden (vgl. § 374 Reichsabgabenordnung in Übereinstimmung mit den besonderen Vorschriften der früheren Steuergesetze). Wer unrichtige oder unvollständige Angaben bei der Steuerbehörde berichtigt oder ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt, bevor er angezeigt oder eine Untersuchung gegen ihn eingeleitet ist, auch ohne daß er dazu durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlaßt ist, kann sich auf diese Weise von jeder Strafe befreien. Er hat weder eine Strafe wegen Steuerhinterziehung noch die Strafe der Einziehung des verheimlichten Vermögens zu besorgen. Es bleibt dann lediglich die Pflicht der Nachzahlung der zu wenig gezahlten Steuer, soweit nicht bereits Verjährung eingetreten ist. In diesem letzteren Punkte liegt freilich der Unterschied zwischen dem neuen Generalpardon und der tätigen Reue. Die besonderen Vorteile des letzten Generalpardons bestehen darin, daß bei einer Berichtigung bis zum 15. April 1920 eine Nachzahlung der zu wenig erhobenen Steuer für die Zeit vor dem 1. April 1915 nicht gefordert werden kann. (Bei dem Generalpardon des Wehrbeitragsgesetzes war jede

Nachzahlung ausgeschlossen.) Die übrigen Vorteile aber, die Befreiung von jeder Strafe, kann sich der Steuerpflichtige auch jetzt noch sichern, wenn er — vor der Entdeckung — frühere unrichtige Angaben durch eine Erklärung an das zuständige Finanzamt richtigstellt. Die Straffreiheit ist ihm freilich nur unter der weiteren Voraussetzung zugesichert, daß er die noch geschuldete Steuer nach ihrer Festsetzung innerhalb der ihm bestimmten Frist entrichtet, andernfalls er doch noch der steuerrechtlichen Strafe verfällt.

3. Die Frist bis zum 15. April 1920 galt überhaupt nicht für die besonders bedeutsame Vorschrift des § 2 des Gesetzes über Steuernachsicht, wonach der Steuerpflichtige für die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs das Anfangsvermögen berichtigen und dadurch den steuerpflichtigen Vermögenszuwachs auf das richtige Maß herabmindern kann. Auch jetzt noch steht jedem Steuerpflichtigen das Recht zu, die alte Wehrbeitragsveranlagung durch den Nachweis, daß bereits am 31. Dezember 1913 damals nicht berücksichtigtes Vermögen vorhanden gewesen ist, richtigzustellen. Auch nach der Abgabe der Steuererklärung zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs ist diese Berichtigung zulässig. Da das Gesetz keine besondere zeitliche Schranke gesetzt hat, kann diese Vergünstigung bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides, also selbst noch in der Rechtsmittelinstanz, in Anspruch genommen werden.

Es soll freilich daran erinnert werden, daß der Steuerpflichtige auf der anderen Seite den zehnfachen Betrag des zu wenig veranlagten Wehrbeitrages zu entrichten hat, wenn ihm nicht die besonderen Vorschriften des § 4 Absatz 2 und 3 des Gesetzes über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs (insbesondere bei Darlegung eines Rechtsirrtums als Ursache der unrichtigen Feststellung des Anfangsvermögens) zur Verfügung stehen, um jeden Rechtsnachteil auszuschließen.

In den meisten Fällen wird durch die Berichtigung des Vermögensstandes vom 31. Dezember 1913 zugleich Vermögen oder Einkommen aufgedeckt werden, das — auch abgesehen vom Wehrbeitrage — zu einer öffentlichen Abgabe (z. B. Einkommen- und Ergänzungssteuer, Kriegsabgaben) hätte veranlagt werden müssen. Soweit die Nachzahlung von anderen Steuern als der Wehrbeitrag in Frage steht, wird es also doch von Bedeutung sein, ob die Berichtigung des Anfangsvermögens vor oder nach dem 15. April 1920 erfolgt. Im letzteren Falle ist die Verpflichtung zur Nachsteuer unbeschränkt gegeben (vgl. oben zu 2), während bei Berichtigung des früheren Vermögens bis zum 15. April 1920 jede Nachsteuer für die Zeit vor dem 1. April 1915 entfällt. Für beide Fälle ist Straffreiheit zugesichert.

4. Auch die scharfe Bestimmung des § 3 des Gesetzes über Steuernachsicht betreffend die Beschlagnahme des verheimlichten Vermögens, sowohl des im Inlande als auch des im Auslande befindlichen, steht in keiner Beziehung zu der Frist bis zum 15. April 1920. Die Strafe ist — neben den sonstigen Steuerstrafen — verfallen, soweit Vermögen bei der Veranlagung zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vorsätzlich verschwiegen ist. Bloße Fahrlässigkeit genügt nicht. In gleicher Weise wird das Vermögen, welches bei der bevorstehenden Veranlagung zum Reichsnotopfer vorsätzlich verheimlicht werden sollte, vom Reiche eingezogen werden. Aber auch für diese Fälle ist, wie dargetan, die Möglichkeit der „tätigen Reue" vorgesehen, indem nicht nur bis zur rechtskräftigen Veranlagung, sondern auch nachher bei Berichtigung vor der Entdeckung Freiheit von jeder Strafe, auch der Einziehung, gewährt wird.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß der Gesetzgeber dem Steuersünder, auch ohne Generalpardon, den Weg zur Steuerehrlichkeit in jeder Beziehung erleichtert hat, so daß auch jetzt noch dem Steuerpflichtigen im eigenen Interesse empfohlen werden kann, unrichtige Angaben über steuerpflichtiges Vermögen oder Einkommen durch eine Erklärung an das zuständige Finanzamt richtigzustellen.

Die Abzugsfähigkeit der Aufsichtsratstantiemen für die Kriegssteuerberechnung.

Von Rechtsanwalt Stern-Reiffer, Syndikus der Vaterländischen Treuhandgesellschaft, Frankfurt a. M.

Mit Rücksicht auf die bevorstehende Veranlagung der Gesellschaften zur Mehrgewinnsteuer für das 5. Kriegsgeschäftsjahr dürfte eine kürzlich vom Reichsfinanzhof über die Frage der Abzugsfähigkeit der Aufsichtsratstantiemen ergangene Entscheidung von besonderem Interesse sein.

Der § 16 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 enthält bekanntlich keine besondere Vorschrift über die Behandlung der Aufsichtsratstantiemen, es war hierüber vielmehr lediglich im § 20 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen vom 30. November 1916 bestimmt, daß Vergütungen (Tantiemen) der Aufsichtsratsmitglieder, die von der Höhe des Reingewinns und von dessen Feststellung durch die Generalversammlung oder Gesellschafterversammlung abhängig sind, von dem Geschäftsgewinn nicht abzusetzen sind. In Abweichung von dieser Ausführungsbestimmung haben das Preußische Oberverwaltungsgericht in seinen Entscheidungen vom 21. Dezember 1918 und 21. Januar 1919 (StArch. 1919 S. 86 ff.) und der badische Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 11. März 1919 (Amtliche Mitteilungen Nr. 6) ausgesprochen, daß die Aufsichtsratstantiemen als Betriebskosten abzugsfähig seien, wenn die Mitglieder schon am Bilanzstichtag einen klagbaren Anspruch auf Tantieme haben, deren Höhe nur von dem durch die Generalversammlung festzustellenden Reingewinn abhängt. (Vgl. Varnhagen in der Deutschen Steuer-Zeitung, Jahrgang 8, S. 173.)

Das Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 und das Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 haben den Inhalt dieser Ausf.-Best. wörtlich in die §§ 22 Abs. 2 bzw. 16 Abs. 2 aufgenommen. Die vorerwähnten Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts konnten daher für diese Gesetze nicht mehr Beachtung finden, da nach den angezogenen Gesetzesbestimmungen lediglich das sogenannte Fixum der Aufsichtsratsmitglieder als abzugsfähig anzusprechen ist. Dem klaren Wortlaut dieser Gesetzesbestimmungen gegenüber konnte die vom preußischen Oberverwaltungsgericht und vom badischen Verwaltungsgerichtshof für das erste Kriegssteuergesetz ausgesprochene Ansicht für die folgenden Kriegssteuergesetze nicht mehr aufrecht erhalten werden.

In diesem Sinne hat sich denn auch die eingangs erwähnte Entscheidung des Reichsfinanzhofes vom 3. Februar 1920 ausgesprochen, in der wörtlich ausgeführt wird:

„Dieser Ausführungsbestimmung gegenüber hat die Rechtsprechung allerdings die Abzugsfähigkeit auch der Tantiemen der Aufsichtsratsmitglieder, welche von der Höhe des Reingewinns und von dessen Feststellung durch die Generalversammlung oder Gesellschafterversammlung abhängig sind, in dem Falle anerkannt, wo schon am Bilanzstichtag und vor dem Beschlusse jener Versammlungen einen Rechtsanspruch auf Tantiemen bestand. (So Urteil des badischen Verwaltungsgerichtshofs vom 11. März 1919 — Nr. 562 — und die in der Rechtsbeschwerde zitierten Urteile des preußischen Oberverwaltungsgerichts.) Nachdem diese Bestimmung jedoch in den Text des Kriegsabgabegesetzes für 1918 (§ 22 Abs. 2) übernommen worden ist, kann jene Auffassung nicht mehr beibehalten werden, sondern es muß dem klaren Wortlaut dieser Gesetzesvorschrift gemäß den darin genannten Vergütungen (Tantiemen) der Aufsichtsratsmitglieder — im Gegensatze zu den Gewinnanteilen der Vorstandsmitglieder oder Geschäftsführer wie der sonstigen Beamten und Angestellten der Gesellschaften (Satz 1 des Abs. 2 § 22 a. a. O. — der Abzug vom Friedensgewinne versagt bleiben, wenn sie von der Höhe des Reingewinns und dessen Feststellung durch die Generalversammlung oder Gesellschafterversammlung abhängig sind. Nach § 24 Abs. 1 a. a. O. gilt dasselbe von dem Geschäftsgewinne des vierten Kriegsgeschäftsjahres."

Da nach § 18 Abs. 1 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919 dasselbe auch von dem Geschäftsgewinne des fünften Kriegsgeschäftsjahres gilt, ergibt sich für die Gesellschaften bei der bevorstehenden Veranlagung zur Mehrgewinnsteuer naturgemäß die Notwendigkeit, die im Durchschnitt der drei Friedensjahre gezahlten und von deren Geschäftsgewinn als Unkosten abgesetzten Tantiemen dem Friedensgeschäftsgewinn wieder zuzuschlagen, wenn sie bei der Berechnung des Mehrgewinns nicht benachteiligt werden wollen.

Können die Gemeinden Zuschläge erheben zu den Landessteuern und die Länder zu den Gemeindesteuern?

Von Steuersyndikus Dr. Köhler, Oldenburg i. O.

Die Gemeinden dürfen nach § 2 Abs. 2 des Landessteuergesetzes (LStG.) Zuschläge zu den Reichssteuern nur mit reichsgesetzlicher Ermächtigung erheben. Dagegen ist die Frage, ob die Gemeinden Zuschläge zu den den Ländern überlassenen Steuern erheben dürfen, im LStG. selbst nicht geregelt. Es ist nur im § 8 Abs. 3 gesagt, daß die Länder die Ertragsteuern (Grund- und Gewerbesteuer) den Gemeinden ganz oder teilweise überlassen können. Hieraus ist zu schließen, daß die Gemeinden mit Zustimmung ihres Landes Zuschläge zu den Landessteuern erheben dürfen, denn die Erlaubnis, Zuschläge zu erheben, steht der teilweisen Überlassung der Steuer im Erfolg ganz gleich. Dagegen ist nicht ersichtlich, ob die Gemeinden solche Zuschläge erheben dürfen, ohne das Land zu fragen. Für die Bejahung dieser Frage ergibt das LStG. auch mittelbar keine Anhaltspunkte. Vielmehr spricht manches dafür, daß die Erhebung von Zuschlägen nicht ohne weiteres gestattet sein soll. Denn das LStG. verteilt die wichtigsten Steuerquellen, die das Reich nicht selbst in Anspruch genommen hat, von Reichswegen zwischen den Ländern und Gemeinden und bestimmt einerseits: „Die Länder erheben Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb (§ 8)“, andererseits: „Die Gemeinden sind verpflichtet, eine Vergnügungssteuer zu erlassen (§ 12)“. Aus der Tatsache, daß diese beiden Vorschriften von Reichswegen in Befehlsform aufgestellt werden, muß man schließen, daß dadurch jeder Streit um diese Steuerquellen zwischen Ländern und Gemeinden ausgeschaltet werden sollte. In ihrer Ausnutzung werden sich Länder und Gemeinden gegenseitig nicht schädigen dürfen. Das würde aber geschehen, wenn einer zur Steuer des anderen Zuschläge erheben könnte. Er könnte auf diese Weise die Quelle so vollständig ausschöpfen, daß sie versiegte. Es ist ja ohnehin vom Reich schon vorgeschrieben, daß die Länder und Gemeinden, die ihnen zur Verfügung stehenden Steuern nach Maßgabe ihres Steuerbedarfs ausnützen sollen (§ 7). Hiernach scheint es mir dem Sinne des LStG. zu widersprechen, wenn die Gemeinden zu den Landessteuern Zuschläge erheben wollten. Staatsrechtlich würde ein Übergriff der Gemeinden in das Hoheitsgebiet der Länder vorliegen.

Selbstverständlich wird hierdurch nicht ausgeschlossen, daß die Länder in ihren Steuergesetzen für jeden einzelnen Fall oder durch ein Kommunalabgabengesetz allgemein bestimmen, ob und welche Zuschläge die Gemeinden zu den Landessteuern erheben dürfen. Darin liegt eben die erforderliche Zustimmung des Landes.

Können nun umgekehrt auch die Länder Zuschläge erheben zu den Gemeindesteuern ohne die Gemeinden zu fragen? Diese, allerdings stark theoretische Frage muß grundsätzlich bejaht werden, denn nach dem Grundsatz: „Landesrecht bricht Gemeinderecht“, geht der Wille der Länder dem der Gemeinden vor. Ebenso wie die Länder eine bisher von den Gemeinden ausgebeutete Steuerquelle für sich in Anspruch nehmen können, wenn nicht etwa reichsrechtliche Vorschriften entgegenstehen, so können sie diesen Eingriff auch in der Form der Erhebung von Zuschlägen machen. Eine Verletzung des Selbstverwaltungsrechts der Gemeinden wird kaum denkbar sein, wenn die Länder Zuschläge zu den Gemeindesteuern erheben. Nur wenn sie dabei die Steuerquellen der Gemeinden so gründlich ruinieren, daß diese erdrosselt würden, läge ein Eingriff in das Selbstverwaltungsrecht der Gemeinde vor.

Der Schätzungsbescheid.

Von Regierungsrat Mensel, Dortmund.

Eine der wichtigsten Bestimmungen der Reichsabgabenordnung verspricht der § 210 Abs. 3 zu werden. Er bestimmt folgendes:

„Wenn eine Schätzung notwendig geworden ist, weil der Steuerpflichtige Verpflichtungen, die ihm durch die Steuergesetze auferlegt sind, schuldhaft nicht genügt hat und dies im Steuerbescheid festgestellt worden ist, ist wegen der Höhe der Schätzung nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig. Die Frist zur Einlegung der Beschwerde beginnt mit Ablauf des Tages, an dem der Steuerbescheid im übrigen unanfechtbar geworden ist. Das Landesfinanzamt hat die Entscheidung bis zu diesem Zeitpunkt auszusetzen und entscheidet endgültig.“

Jeder Steuerpraktiker, der den Kampf mit dem Steuerpflichtigen auszufechten hatte, wird diese Bestimmung lebhaft begrüßt haben. Die unangenehmsten Steuerprozesse waren diejenigen, wo der Steuerpflichtige keinen Nachweis für sein Einkommen und Vermögen vorlegte — und das waren die meisten — und in denen daher Schätzung eintreten mußte. Für den Steuerpflichtigen war es entschieden vorteilhafter, Berechnungsunterlagen nicht vorzulegen, selbst wenn er sie hatte oder selbst wenn er unschwer hätte Bücher führen können, er beschränkte sich vielmehr darauf, die Höhe der Veranlagung zu bestreiten; wenn er seiner geringen Mitwirkungspflicht nur genügte, mußte ihm die Behörde sein Einkommen und Vermögen beweisen. Da der Behörde in meisten Fällen ein unmöglicher Beweis aufgebürdet und der Steuerpflichtige in zweifellos günstigerer Lage war, kam der Fiskus in der Regel schlecht weg.

Diese Erfahrungen hatten bereits im Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 zu der Vorschrift des § 23 Abs. 2 geführt, nach der nur die Verwaltungsbeschwerde bzw. in erschwerenden Fällen auch diese nicht gegeben ist, wenn die Steuerfestsetzung auf Grund einer Schätzung erfolgt ist und über deren Höhe Streit ist. Diesen Gedanken hat die Reichsabgabenordnung in dem § 210 RAO. auch aufgenommen. Der Paragraph ist dazu angetan, den §§ 162, 163 RAO. Nachdruck zu verschaffen.

Denn nach § 163 RAO. hat derjenige, welcher nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen, also vor allem z. B. nach dem Handelsgesetzbuch Bücher zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, diese Verpflichtungen auch im Interesse der Besteuerung zu erfüllen. Wenn er diesen Buchführungsverpflichtungen, die ihm durch die Handels- und Steuergesetze auferlegt sind, nicht genügt, kann naturgemäß zur Schätzung geschritten werden. Bei einem Streit über die Höhe der Schätzung ist dann nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt zulässig. Für diese Beschränkung des Steuerpflichtigen in den Rechtsmitteln sind aber zwei weitere Voraussetzungen wichtig, nämlich, daß der Steuerpflichtige den Buchführungspflichten schuldhaft nicht genügt hat und dies im Steuerbescheid festgestellt worden ist. Die Steuerbehörde muß also vor der Veranlagung durch Befragung des Steuerpflichtigen oder in anderer Weise feststellen, warum der Steuerpflichtige keine oder nur mangelhafte Bücher geführt hat; kann der Steuerpflichtige die Unterlassung der Buchführung z. B. mit plötzlicher schwerer Erkrankung u. dgl. entschuldigen, so tritt die Beschränkung des Steuerpflichtigen nicht

ein. Sieht die Steuerbehörde die Unterlassung der Buchführungspflicht nicht als entschuldigt an, so muß sie dies im Steuerbescheid ausdrücklich feststellen. Der Bescheid muß also etwa folgende Niederschrift enthalten: „Obgleich Sie nach § 39, 40 HGB., § 163 RAO. zur Buchführung verpflichtet waren, haben Sie dieser Pflicht nicht genügt; die von Ihnen angeführten Gründe haben die Unterlassung dieser Pflicht nicht entschuldigen können. Ihr Einkommen ist daher nach den sonstigen angestellten Ermittlungen auf . . . . . M geschätzt worden." Die Steuerbehörde darf also diese Feststellung im Bescheide nicht vergessen; ist diese Feststellung nicht getroffen, so tritt die Beschränkung des Steuerpflichtigen in den Rechtsmitteln nicht ein. Die Steuerbehörde muß darnach Maßnahmen treffen, damit diese Feststellung nicht übersehen wird. Sind diese Erfordernisse jedoch von der Steuerbehörde gewahrt, so ist die Rechtslage für den Steuerpflichtigen sehr ungünstig. Er hat dann nicht die ordentlichen Rechtsmittel (§§ 217, 218 RAO.) die Berufung an das Finanzgericht beim Landesfinanzamt und die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof, sondern er hat nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt, das endgültig entscheidet, also nur eine Instanz. Vor allem aber hat der Steuerpflichtige nicht die Garantie für eine richterliche Entscheidung, sondern unterliegt nur dem diskretionären Ermessen des Verwaltungsbeamten, die Beschwerde unterliegt nicht dem Finanzgericht, sondern der Abteilung I des Landesfinanzamts. Dies sind große Nachteile, die den meisten Steuerpflichtigen nicht bekannt sein werden. Um welche Summen es sich für den Steuerpflichtigen handeln kann, ergibt sich aus § 29 Reichsnotopfergesetzes, wonach die Steuerbehörde bei unzulänglicher Aufklärung evtl. zu einer Schätzung mit der Folge des § 210 Abs. 3 RAO. wird schreiten können. Aufzeichnungen und Buchführung empfiehlt sich daher unbedingt für die betr. Steuerpflichtigen, da der Gesetzgeber durch diese Bestimmung auf die Buchführung hinwirken wollte.

Der Ausschluß der ordentlichen Rechtsmittel erstreckt sich jedoch nur auf die Höhe der Schätzung; für alle übrigen Anfechtungsgründe ist das ordentliche Rechtsmittel gegeben, wenn z. B. die Steuerpflicht überhaupt bestritten wird und auch wenn der Steuerpflichtige die Zulässigkeit des Schätzungsverfahrens bestreitet, weil seine Bücher in Ordnung seien u. dgl. Damit nun eine Kollision der Rechtsmittel möglichst vermieden wird, ist bestimmt, daß die Frist zur Einlegung der Beschwerde mit Ablauf des Tages beginnt, an dem der Steuerbescheid im übrigen unanfechtbar geworden ist, sie beginnt also erst nach Ablauf von einem Monat nach Zustellung des Bescheides (§§ 230, 231 RAO.). Ist diese Frist verstrichen, so ist klar, daß der Steuerpflichtige mit evtl. übrigen Anfechtungsgründen nicht mehr gehört werden kann; es kann sich dann nur um die Beschwerde wegen der Höhe der Schätzung handeln. Wenn der Steuerpflichtige jedoch schon vor Ablauf der Berufungsfrist die Schätzungsbeschwerde einlegt, ist diese dann fristgerecht eingelegt anzusehen? M. E. wird man dies annehmen müssen. Die Bearbeitung der Beschwerde wird bis zum Ablauf der Berufungsfrist auszusetzen sein. Es wird ferner häufig vorkommen, daß der Steuerpflichtige in einem Schriftsatz die Veranlagung aus anderen Rechtsgründen anficht und gleichzeitig die Höhe der Schätzung angreift. Dann muß die Verwaltungsbeschwerde bis zum Austrag des ordentlichen Rechtsmittels ausgesetzt werden; obsiegt der Steuerpflichtige mit dem ersten Mittel, erreicht er z. B. mit diesem seine Steuerfreistellung, dann ist die Verwaltungsbeschwerde gegenstandslos geworden; andernfalls kann jetzt erst die Bearbeitung der Verwaltungsbeschwerde beginnen. Es ist nicht zu leugnen, daß das Verfahren durch die zweierlei Instanzen und Verfahren sehr verzögert und umständlich wird, es können auch leicht widersprechende Entscheidungen vorkommen, die Absicht des Gesetzgebers war jedoch die Hauptsache, daß die nichtbuchführenden Steuerpflichtigen in ihren Rechten beschränkt werden, und deshalb ist es gut, daß die Steuerpflichtigen mit Zweck und Tragweite des genannten Paragraphen vertraut sind.

Berücksichtigung von Wertminderungen bei Berechnung der Gestehungskosten.

Von Regierungsrat Zitzlaff, Dortmund.

Das Gesetz vom 11. September 1919 über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs nimmt einen Vermögenszuwachs in zahlreichen Fällen an, indem es die Mark vom 31. 12. 1913 mit der Mark vom 30. Juni 1919 gleichstellt, obwohl der Wert der Mark bis zum 30. Juni 1919 aufs erheblichste gesunken ist und auch fernerhin noch weiter gesunken ist. Bei der Entwertung der Mark kann man von einem Vermögenszuwachs wirklich nicht sprechen, wenn z. B. jemand 1913 100 000 M und am 30. Juni 1919 150 000 M besessen hat. Umsomehr muß dieses Bedenken hervortreten, je höher und einschneidender die Steuersätze sind.

Wenn so das Kapitalvermögen vielfach mit Zuwachssteuer belastet wird, obwohl in wirtschaftlichem Sinne ein Zuwachs nicht vorhanden ist, so muß dies um so unbilliger erscheinen, als die in Realwerten, vor allem in Grundbesitz, angelegten Vermögen von der Vermögenszuwachssteuer so gut wie gar nicht berührt werden. Die vorgeschriebene Anwendung der Vorschriften des Besitzsteuergesetzes bringt es mit sich, daß der Grundbesitz, der bereits am 31. Dezember 1913 bestanden hat, bei der Bewertung des Vermögens am 30. Juni 1919 mit dem gleichen Werte wie beim Wehrbeitrag eingesetzt wird, obwohl inzwischen der Wert des Grundbesitzes, in Mark ausgedrückt, sich vielfach verdoppelt oder verdreifacht hat. Der landwirtschaftliche Grundbesitz wird, in Mark ausgedrückt, heute zumeist mindestens den doppelten oder dreifachen Wert haben, wie im Jahre 1913, wie dies jeder Verkauf ergibt. Auch die Hausgrundstücke sind trotz aller Beschränkung der Mieten usw. im Werte erheblich gestiegen.

Der Fehler liegt darin, daß man die Vorschriften des Besitzsteuergesetzes ohne weiteres auf die Veranlagung der Vermögenszuwachssteuer übertragen hat. Bei Erlaß des Besitzsteuergesetzes rechnete man mit ruhigen Zeiten und ungefähr gleichbleibenden oder nur allmählich steigenden Werten, wohingegen jetzt alle Werte gegen die Zeit vor dem Kriege völlig auf den Kopf gestellt erscheinen. Noch bedenklicher ist es aber, daß auch § 30 letzter Satz des Besitzsteuergesetzes übernommen worden ist, wonach von den Gestehungskosten des Grundbesitzes, die durch Verschlechterung entstandenen Wertminderungen abzuziehen sind.

Wie die Praxis jetzt schon zeigt, verlangen, gestützt auf diese Vorschrift, die Landwirte, die dazu durch ihre Organisationen aufgemuntert werden, daß die Wertminderungen infolge der während des Krieges allenthalben eingetretenen Verringerung des Viehbestandes und der Verarmung des Bodens infolge schlechter Düngung und Bestellung von dem beim Wehrbeitrage angenommenen Werte des Grundbesitzes abgezogen werden. Mit dem gleichen Recht können natürlich die Hausbesitzer verlangen, daß die durch Unterlassung von Reparaturen und Instandhaltungen eingetretene erhebliche Verschlechterung von dem beim Wehrbeitrage angenommenen Werte des Grundbesitzes noch abgesetzt wird.

Nach § 30 letzter Satz des Besitzsteuergesetzes ist diese Forderung auch begründet, wenn es auch zweifelhaft sein kann, in welcher Weise die Wertminderung berechnet werden soll. Der Wehrbeitragswert der landwirtschaftlichen Grundstücke ist der damals angenommene Ertragswert. Soll dieser etwa z. B. um den Erlös des abgestoßenen Viehs herabgemindert werden, also der Ertragswert des Grundbesitzes um den Verkaufswert der abgestoßenen Bestandteile? Auf jeden Fall muß diese Vorschrift bei der trotz der Verschlechterung allgemein eingetretenen enormen Steigerung aller Grundwerte als besonders unbillig erscheinen, insonderheit, wenn man demgegenüber die Heranziehung des eigentlichen Kapitalvermögens zur Vermögenszuwachssteuer stellt. Auf diese Weise würden es viele Landwirte und Hausbesitzer, die anderweit erhebliche Verdienste gemacht haben, erreichen, daß infolge der durch Verschlechterung entstandenen Wertminderung des Grundbesitzes ein Vermögenszuwachs bei ihnen überhaupt nicht in Erscheinung tritt. Außerdem würde die Berechnung der in der langen Kriegszeit hervor-

getretenen Wertminderung den Finanzämtern und den Rechtsmittelbehörden eine ungeheure Arbeit verursachen, die sie kaum bewältigen können. Wie sollen die Finanzämter wirklich berechnen, welche Wertminderung bei dem einzelnen Grundbesitz durch Verschlechterung der Viehhaltung, der Bestellung, durch mangelhafte Unterhaltung usw. eingetreten ist? Sie müßten dieserhalb schon Sachverständige hören, deren Gutachten auch voraussichtlich nicht nach einheitlichen Richtlinien ergehen würden. Die verschiedenen Sachverständigen würden die eingetretenen Wertminderungen doch recht verschieden bewerten.

Bei dieser Sachlage wäre es das Richtigste, wenn der letzte Satz des § 30 des Besitzsteuergesetzes für die Veranlagung der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs überhaupt in Fortfall gebracht oder dahin abgeändert würde, daß die Verschlechterung nur insoweit in Frage kommt, als sie über den Rahmen der infolge der Kriegsverhältnisse eingetretenen üblichen Verschlechterung hinausgeht, so daß z. B. berücksichtigt werden könnte, wenn während des Krieges ein Grundbesitz infolge Abwesenheit des Besitzers etwa außergewöhnlich devastiert worden ist. Andernfalls würde es richtig sein, für die übliche Verschlechterung allgemein bestimmte Prozentsätze vorzuschreiben, die in Abzug zu bringen wären, so daß nicht bei jedem einzelnen Fall mehr oder weniger willkürliche Absetzungen erfolgen müßten.

Sind bei der Vermögenszuwachssteuer 1919 Beträge, die Eltern ihren Kindern im Veranlagungszeitraum als Ausstattung im Sinne von BGB. § 1624 gegeben haben, dem Endvermögen der Eltern hinzuzurechnen?

Von Rechtsanwalt Krapf, Dresden.

Ein Vater mit einem Vermögen von ungefähr 1 Million Mark hat seiner Tochter, die im April 1919 geheiratet hat, im Februar 1919 mit einem Aufwande von 80 000 ℳ die zu ihrem Haushalte notwendigen Einrichtungsgegenstände beschafft, im gleichen Monate hat er seinem Sohne 80 000 ℳ zum Ankaufe ärztlicher Instrumente gegeben, um ihm die Niederlassung als Spezialarzt zu ermöglichen. Bei der Berechnung seines Endvermögens für die Vermögenszuwachssteuer 1919 muß er die 80 000 ℳ, die er zur Ausstattung seines Sohnes verwendet hat, seinem Vermögen wieder hinzurechnen, nicht aber den Betrag, den er zur Aussteuer seiner Tochter gegeben hat. Das ist der Standpunkt aller Schriftsteller, die sich mit der Behandlung der Ausstattung bei Feststellung des Endvermögens für die Kriegssteuer 1916 und für die Vermögenszuwachssteuer 1919 beschäftigt haben. Die Lösung der Frage ist unbefriedigend; denn die Begründung, auf der die Schriftsteller ausnahmslos fußen und die auch der Herr Reichsfinanzminister in seinem Antwortschreiben auf die Eingabe des Bundes der Landwirte gegeben hat (Deutsche Steuer-Zeitung IX Seite 46), die Aussteuer sei eine Zuwendung, auf die die Tochter einen Rechtsanspruch habe, während der Anspruch des Sohnes auf Zuwendung der Ausstattung nur ein moralischer sei, erscheint formalistisch in Hinblick auf die alte deutsche Sitte, nach der Eltern ihren Kindern, gleich ob Sohn oder Tochter, bei Absonderung vom elterlichen Haushalt eine ihren Verhältnissen entsprechende Beihilfe zur Begründung einer eigenen Lebensstellung oder eines eigenen Haushaltes gewähren. Den Eltern sind alle Kinder gleich lieb. Was dem einen recht ist, ist dem andern billig. So urteilen die Eltern. Deshalb erscheint es ihnen unverständlich, warum der Steuerfiskus diesen Grundsatz nicht gelten lassen will, warum ihnen nicht auch vor dem Steuerfiskus das bei dem einen Kinde billig sein soll, was ihnen bei dem anderen recht ist.

Auch rechtlich ist es nicht haltbar, die Ausstattungen schlechthin zu den „sonstigen ohne entsprechende Gegenleistung erfolgten Zuwendungen" im Sinne von §§ 3 Nr. 3, 4 des Kriegssteuergesetzes 1916 und §§ 6 Nr. 4, 8 Nr. 1 des Vermögenszuwachssteuergesetzes 1919 zu rechnen. Es muß vielmehr unterschieden werden zwischen den angemessenen Ausstattungen, d. h. denen, die den Umständen, insbesondere den Vermögensverhältnissen der Eltern entsprechen, und den unangemessenen, die dieses Maß übersteigen. Der Unterschied ist bisher nicht genügend beachtet worden. Bei den Beratungen zum Kriegssteuergesetz 1916 ist der Unterschied, soviel ich feststellen konnte, überhaupt nicht zur Sprache gekommen. (Siehe die Ausführungen bei Strutz, Kommentar z. Kriegssteuergesetz 1916, S. 136 ff.) Auch die Literatur hat den Unterschied bisher nicht gewürdigt.

Einverständnis herrscht in der Literatur und Rechtsprechung darüber, daß zu den ohne entsprechende Gegenleistung erfolgten Zuwendungen nur freiwillige Leistungen zu rechnen sind (s. Strutz aaO. 146 ff. sowie die dort angeführte Literatur und Rechtsprechung; ferner Urteil des RFH. v. 28. Okt. 1919, Deutsche Steuerzeitung VIII S. 258 Nr. 4)[1]). Die Pflicht der Eltern, ihren Kindern eine angemessene Ausstattung zu gewähren, gehört zu den unvollkommenen, natürlichen Verpflichtungen (Motive zum Entwurf eines Bürgerlichen Gesetzbuchs Band IV S. 718 f. und V S. 637; Endemann, Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, 8./9. Auflage, 2 II § 196; Staudinger, Komm. z. BGB. 7./8. Aufl. Vorbem. 9 vor § 241). Der Kommentar der Reichsgerichtsräte (2. Aufl. § 1624 Anm. 3) spricht sogar von einer gewissen Rechtspflicht der Eltern zur Gewährung einer Ausstattung in angemessenen Grenzen. Die Erfüllung einer unvollkommenen, natürlichen Verbindlichkeit ist aber Erfüllung einer Schuldverpflichtung (Endemann aaO., 1 § 99), keine freiwillige Leistung (Preuß. Oberverwaltungsgericht v. 3. Febr. 1919, Deutsches Steuerblatt 1 S. 462). Mithin gehört die Gewährung einer angemessenen Ausstattung nicht zu den ohne entsprechende Gegenleistung erfolgten Zuwendungen. (Vgl. hierzu auch Jäger, Komm. zur Konkursordnung, 5. Aufl. § 32 Anm. 5 und § 63 Anm. 6 und die dort angeführte Literatur.) Selbst wenn man aber die Gewährung einer angemessenen Ausstattung zu den freiwilligen Leistungen rechnen will, vielleicht deshalb, weil man im Mangel des Rechtszwanges zur Leistung das Wesen der Freigebigkeit erblickt, so muß doch das Fehlen der Rechtspflicht bei der Gewährung der Ausstattung im Umfange der Angemessenheit rechtlich außer Betracht bleiben (RG. 26. Jan. 1916, Leipz. Z. 10, 1118), d. h., im Rahmen der Angemessenheit gehalten, darf die Gewährung einer Ausstattung nicht als freiwillige Leistung behandelt werden. Die Entscheidung ist deshalb noch besonders bemerkenswert, als das Reichsgericht darin ausspricht, daß die Entscheidung RG. Z. 80, 217 ff., auf die sich verschiedene Schriftsteller zur Begründung ihrer Ansicht, daß die Gewährung einer Ausstattung in allen Fällen eine ohne entsprechende Gegenleistung erfolgte Zuwendung sei, stützen (so z. B. Erler, Deutsche Steuerzeitung VII S. 174; Beuck, die Kriegsabgaben 1919 S. 203, wohl auch Buck-Lukas, Komm. z. Vermögens- u. Mehreinkommensteuer 1919 S. 214), nur für das Verhältnis der Ehegatten untereinander gilt, nicht aber für das Verhältnis von Eltern und Kindern.

Die Gewährung einer unangemessenen Ausstattung, d. h. einer Ausstatung, die bzw. soweit sie das den Umständen, insbesondere den Vermögensverhältnissen der Eltern entsprechende Maß übersteigt, ist, wenn auch nicht in allen Fällen Schenkung (Seuff. A. 74, 119), so doch immer eine freigebige Leistung, gehört also zu den ohne entsprechende Gegenleistung erfolgten Zuwendungen im Sinne von § 3 Nr. 3, 4 des Kriegssteuergesetzes 1916 und § 6 Nr. 4, § 8 Nr. 1 des Vermögenszuwachssteuergesetzes 1919.

Mithin kommt man zu dem Ergebnisse, daß bei dem eingangs angeführten Beispiele dem Endvermögen des Vaters der seinem Sohne als Ausstattung zugewendete Betrag ebensowenig wie der der Tochter zugewendete hinzugerechnet werden darf; denn die Zuwendung eines Betrages von 80 000 ℳ an den Sohn entspricht den Vermögensverhältnissen des Vaters.

---

[1]) § 3 des Kriegssteuergesetzes ist mithin widersinnig; denn es wird dort unterschieden zwischen freiwilligen Leistungen, auf die ein Rechtsanspruch besteht, und freiwilligen Leistungen, auf die kein Rechtsanspruch besteht. Es ist nicht zu verstehen, daß der § 3 des Kriegssteuergesetzes 1916 unverändert im Vermögenszuwachssteuergesetz 1919 Aufnahme finden konnte.

Die Lösung der Frage im Sinne dieser Abhandlung ist befriedigend. Sie entspricht dem Rechtsempfinden weiter Kreise. Sie hindert die Eltern nicht, im angemessenen Rahmen für ihre Kinder zu sorgen, ohne daß ihnen Vermögensteile besteuert werden, die sie nicht mehr besitzen, und unterbindet es, das elterliche Vermögen zum Nachteile des Steuerfiskus auf die Kinder zu verteilen.

Rückzahlungen von Kriegssteuer.

Von Reg.-Rat a. D. Dr. jur. et rer. pol. Konietzko, Frankfurt a. M.

Nach § 17 des Gesetzes über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs wird von der nach § 16 berechneten Abgabe der Betrag in Abzug gebracht, den der Abgabepflichtige nach dem Kriegssteuergesetz vom 21. Juni 1916 und dem Gesetz über die Erhebung eines Zuschlages zur Kriegssteuer vom 9. April 1917 entrichtet hat.

Hält man sich streng an den Wortlaut dieser Bestimmung, so muß 1. eine nach § 16 berechnete Abgabe vorhanden sein, von der ein Abzug erfolgen darf und 2. darf nur ein Abzug eintreten; von einer Herauszahlung eines die Zuwachssteuerabgabe überschießenden Betrages, der früher gezahlten Kriegssteuer ist nicht die Rede. Entsprechend dieser wörtlichen Auslegung sind auch die zu § 17 gegebenen Beispiele in der Begründung des Vermögenszuwachssteuergesetzes gewählt. Diese Beispiele gehen durchweg von der Voraussetzung aus, daß die Kriegssteuer nebst Zuschlag hinter der Zuwachsabgabe zurückbleibt.

Wie sind nun die Fälle zu behandeln, in denen umgekehrt die berechnete Zuwachsabgabe geringer ist als die Kriegssteuer plus Zuschlag, oder in denen mangels Vermögenszuwachs am 30. Juni 1919 überhaupt keine Zuwachsabgabe berechnet wird.

Beispiel A. An Kriegssteuer und Zuschlag sind gezahlt 400 000 ℳ. Der Vermögensbestand am 30. Juni 1919 weist gegenüber der Veranlagung zum Wehrbeitrag eine Verminderung von 100 000 ℳ an und für sich auf. Da aber nach § 8 Ziffer 6 (Ges. v. 10. 9. 1919) dem Endvermögen die während des Veranlagungszeitraums gezahlte Kriegssteuer hinzugerechnet wird, so ergibt sich dadurch für den 30. Juni 1919 ein Vermögenszuwachs von 300 000 ℳ, der 128 000 ℳ Zuwachsabgabe erfordert.

Beispiel B. An Kriegssteuer und Zuschlag sind gezahlt 100 000 ℳ. Der Vermögensbestand am 30. Juni 1919 weist gegenüber der Veranlagung zum Wehrbeitrag eine Verminderung von 200 000 ℳ auf, so daß trotz Zuzählung der Kriegssteuer zum Endvermögen am 30. Juni 1919 eine Vermögensverminderung von 100 000 ℳ vorhanden war.

Ergibt nun zu A der Abzug (400 000 ℳ Kriegssteuer) von 128 000 ℳ Zuwachsabgabe den Anspruch auf Rückzahlung von 272 000 ℳ und zu B. der Abzug (100 000 ℳ Kriegssteuer) von dem Nullbetrag der Zuwachsabgabe den Anspruch auf Rückzahlung von 100 000 ℳ.

Rein rechnerisch ergibt 128 000 — 400 000 ℳ ein Plus von 272 000 ℳ für den Steuerpflichtigen. Bei wörtlicher Auslegung des § 17 erscheint aber damit der Anspruch auf Rückzahlung noch nicht begründet. Nach § 4 der Reichsabgabenordnung ist jedoch bei Auslegung der Steuergesetze ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen. Will man den Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung des § 17 ergründen, so gibt hierfür die Begründung zum Vermögenszuwachssteuergesetz eine hinreichende Unterlage.

Mit der Bestimmung des § 8 Ziffer 6 in Verbindung mit § 17 soll danach erreicht werden, daß einerseits der Vermögenszuwachs, welcher bereits der Kriegssteuer unterlegen hat, gleichwie der spätere Vermögenszuwachs der höheren Abgabe des Gesetzes vom 10. 9. 1919 unterworfen wird, daß aber auch Vermögensverluste, welche den nach dem Kriegssteuergesetze besteuerten Vermögenszuwachs nachträglich vermindert haben, nunmehr berücksichtigt werden und daß somit ein Endergebnis regelmäßig nur der wirklich eingetretene Vermögenszuwachs (per 30. 6. 1919) erfaßt wird. An anderer Stelle der Begründung heißt es, daß das Zuwachssteuergesetz die Besteuerung des während des Krieges bei Einzelpersonen eingetretenen Vermögenszuwachs abschließend regeln soll.

Faßt man hiernach den Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Form dieser Regelung (§ 8 Ziff. 6 und § 17) zusammen, so muß man zu dem Ergebnis gelangen, daß die Wirkung des Kriegssteuergesetzes durch das Zuwachssteuergesetz illusorisch gemacht und lediglich der unter dem Gesichtspunkt einer einheitlichen, die Zeit vom 1. 1. 1914 bis 30. 6. 1919 umfassenden Veranlagungsperiode vorhandene Vermögenszuwachs besteuert werden soll. Berücksichtigt man insonderheit noch, daß die Begründung sagt: „Vermögensverluste, welche den nach dem Kriegssteuergesetz besteuerten Vermögenszuwachs nachträglich vermindert haben, sollen nunmehr berücksichtigt werden", so frage ich, um wie vieles mehr muß der Umstand berücksichtigt werden, der nicht nur eine Verminderung des am 31. Dezember 1916 vorhandenen Vermögenszuwachses zeigt, sondern sogar eine Verminderung des Vermögens selbst gegenüber dem Anfangsvermögen am 1. 1. 1914. Es hieße, allen Grundsätzen steuerpolitischer Gerechtigkeit geradezu ins Gesicht schlagen, wollte man bei der abschließenden Regelung durch das Gesetz vom 10. 9. 1919 die Verminderung nur des Zuwachses, nicht aber auch die des Vermögens selbst berücksichtigen. Eine solche Berücksichtigung kann nicht etwa dadurch geschehen, daß man es dem Abgabepflichtigen erläßt, die Zuzählung der gezahlten Kriegssteuer zum Endvermögen nach § 8 Ziffer 6 vorzunehmen. Das kann die Steuerbehörde nicht, weil § 8 Ziffer 6 diese Zuzählung für die Feststellung des Endvermögens ausdrücklich vorschreibt. Mit dem bloßen Abzug ist dem Steuerpflichtigen nicht geholfen; dieser Abzug steht auch dem zu, der nach einigen Millionen Zuwachs am 31. 12. 1916 noch weitere Millionen Zuwachs bis 30. 6. 1919 hat. Der endgültige Kriegsverlierer muß volle Berücksichtigung seiner nach dem 31. 12. 1916 eingetretenen Vermögensverminderung erfahren, andernfalls es praktisch zu einer Strafe für ihn dafür führen würde, daß er nicht auch noch nach dem 31. 12. 1916 bis 30. 6. 1919 sein Vermögen vermehrt hat. Die volle Berücksichtigung kann nur in der Weise geschehen, daß ihm der Anspruch auf Rückzahlung der gezahlten Kriegssteuer zugestanden wird, soweit sie die Zuwachsabgabe übersteigt, oder falls diese überhaupt nicht zur Berechnung kommt, der Anspruch auf Rückzahlung der gesamten Kriegssteuer. Diese Regelung allein entspricht dem Zweck und der wirtschaftlichen Bedeutung des § 8 Abs. 1 einerseits und § 17 andrerseits.

Die formellen Vorschriften hinsichtlich der Verfolgung von Erstattungsansprüchen sind in den §§ 127—136 der Reichsabgabenordnung enthalten.

Die von mir vorstehend behandelte Frage — in einem Fall meiner Praxis habe ich bereits einen Rückzahlungsantrag gestellt — ist von weittragender Bedeutung für alle diejenigen, die sich in der Lage der Beispiele A und B befinden, so daß ich mit Rücksicht hierauf sie zur weiteren Erörterung in der Steuerliteratur zu stellen für angebracht halte.

Tilgungsversicherungen beim Reichsnotopfer.

Von Dr. Rödiger, Versicherungsmathematiker, Stuttgart.

Wenn jemand eine Schuld in der Weise abtragen will, daß er jährlich dieselbe Summe zahlt, die zugleich den Zins und einen Teil der Tilgung enthält, so spricht man von einer Tilgung durch eine Annuität oder, wie sich das Gesetz über das Reichsnotopfer ausdrückt, durch eine Tilgungsrente.

Die Tilgungsrenten werden als gleichbleibende Zahlungen und zwar meistens am Ende jeden Jahres geleistet.

Beim Reichsnotopfer fällt jedoch die Tilgungsrente am Anfang des Jahres an. Man muß sich deshalb den Vorgang in einem Jahr etwa folgendermaßen vorstellen. Am Anfange des Tilgungsjahres, das nicht mit dem Kalenderjahre zusammenzufallen braucht, besteht die Schuld aus dem Vorjahre.

Diese vermindert sich durch die mit Beginn des Jahres fällige Annuität in Höhe von 6½% der Abgabe. Zugleich wächst aber die Schuld wieder durch die in diesem Jahre fälligen Zinsen, die aber nur aus der am Schlusse des Vorjahrs vorhandenen Schuld abzüglich der diesjährigen Annuität berechnet werden. Der Unterschied zwischen der Schuld am Ende des laufenden Jahres und der am Ende des Vorjahres ist die Jahrestilgung.

Nach einer bestimmten Reihe von Jahren wird dann die Schuld so klein sein, daß nach Zahlung der Tilgungsrente am Anfange des nächsten Jahres nur noch ein Rest übrig bleibt, der kleiner als eine Annuität ist. Dieser Rest wird dann meistens zusammen mit der letzten Zahlung beglichen. Die ganze Schuld ist damit getilgt. Wird die Tilgungsrente des Reichsnotopfers in Höhe von 6½% der Abgabe jährlich bezahlt, so wird die letzte Annuität im Oktober 1946 als nach 26 Jahren fällig. Der verbleibende Rest beträgt noch 0,22% der zu tilgenden Abgabe.

Tilgung einer Abgabe von 10 000 ℳ durch eine jährliche Tilgungsrente von 650 ℳ.

Höhe der Schuld.

Tilgungsjahre	am 30. Septbr. 1920	Mark 10000,—
1	1921	9 817,50
2	1922	9 625,88
3	1923	9 424,67
4	1924	9 213,40
5	1925	8 991,57
6	1926	8 758,65
7	1927	8 514,08
8	1928	8 257,29
9	1929	7 987,65
10	1930	7 704,54
11	1931	7 407,26
12	1932	7 095,12
13	1933	6 767,38
14	1934	6 423,25
15	1935	6 061,91
16	1936	5 682,51
17	1937	5 284,13
18	1938	4 865,84
19	1939	4 426,63
20	1940	3 965,46
21	1941	3 481,24
22	1942	2 972,80
23	1943	2 438,94
24	1944	1 878,39
25	1945	1 289,81
26	1946	671,80

Rest nach Zahlung der letzten am 1. Oktober 1946 fälligen Annuität 21,50 ℳ.

Außer jährlicher Zahlung ist nach § 31 Abs. 2 auch noch halb- und vierteljährliche Zahlung zugelassen. In diesem Falle vergrößert sich die Tilgungsdauer etwas und zwar bei halbjährlicher Zahlung auf 27 Jahre und bei vierteljährlicher Zahlung auf 27¾ Jahre. Die letzte Halbjahrsrate ist also im Oktober 1947 fällig. Der verbleibende Rest stellt sich auf 1,51% der Abgabe. Die letzte Vierteljahrsrate ist im Juli 1948 zu zahlen, zugleich mit dem Reste von 0,56 der Abgabe.

Eine Verkürzung der Tilgungsdauer durch erhöhte Zahlung ist durch § 34 des Gesetzes ausdrücklich ausgeschlossen. Eine solche kann jedoch unter Umständen sehr erwünscht sein.

Beim Tode des Abgabepflichtigen wird der noch nicht getilgte Betrag der Vermögensabgabe, soweit er nicht etwa durch den Reichsnotzins (§ 33) getilgt wird, als Nachlaßverbindlichkeit fällig. Eine Weiterzahlung durch die Erben ist nur dann möglich, wenn sie den Nachweis führen, daß die Sicherheit der Rente nicht gefährdet ist. Jedenfalls können sich für die Erben dabei leicht Schwierigkeiten ergeben. Will ein Abgabepflichtiger seinen Erben das ersparen, so muß er dafür Sorge tragen, daß bei seinem Tode ein zur sofortigen Tilgung der Restschuld ausreichendes Kapital vorhanden ist.

Eine Abkürzung der Tilgungsdauer und zugleich eine Sicherstellung des Schuldrestes für den Fall des Todes vor Beendigung der Tilgung kann am einfachsten mit Hilfe einer Lebensversicherung, einer sogenannten „Tilgungsversicherung", erreicht werden. Eine derartige Lebensversicherung müßte etwa folgende Bedingungen erfüllen:

1. Wenn der Versicherte vor Beendigung der Tilgung stirbt, so muß die Tilgung der Restschuld von der Lebensversicherungsgesellschaft übernommen werden.
2. Die Versicherung muß so abgeschlossen werden können, daß der Versicherte, wenn er einen im voraus bestimmten Zeitpunkt erlebt, von da an nicht mehr durch Zahlung von Tilgungsrenten und Prämien belastet ist.

Die Gesellschaft müßte also verpflichtet sein, in einem beim Abschluß der Versicherung festgesetzten Zeitpunkte oder falls der Versicherte vorher stirbt, nach seinem Tode entweder die Zahlung der Tilgungsrenten bis zur völligen Tilgung der Abgabe fortzusetzen oder die Tilgungsrenten gemäß § 34 des Gesetzes abzulösen.

Derartige Versicherungen einzurichten ist keineswegs schwierig. Da Tilgungsversicherungen von verschiedenen Gesellschaften betrieben werden, so sind die nötigen Vorarbeiten schon geleistet. Es wäre höchstens noch zu überlegen, welche Stellung die Finanzverwaltung dazu nehmen soll. Da jedoch die Tilgung neben der Versicherung ruhig weiterläuft, so berührt sie diese Versicherung überhaupt nicht.

Da aber eine derartige Versicherung für das Reich eine Erhöhung der Sicherheit und eine frühere Tilgung der Abgabe zur Folge hat, sollte die Finanzverwaltung sich für den Abschluß von Tilgungsversicherungen selbst einsetzen. Ja, sie könnte vielleicht noch einen Schritt weitergehen und die Versicherungen selbst übernehmen und zwar wohl am einfachsten durch die nach § 45 des Gesetzes zu gründende Anstalt zur Aufnahme von Vermögenswerten. Man könnte dieser Anstalt eine Lebensversicherung angliedern. Will sie das Risiko nicht selbst tragen, so kann sie es bei einer leistungsfähigen Rückversicherungsgesellschaft in Rückdeckung geben.

Um den Betrieb möglichst einfach zu gestalten, würden die Tilgungsversicherungen nicht, wie es bisher üblich war, gegen jährliche, sondern gegen einmalige Prämien abgeschlossen. Die Anstalt brauchte aber diese einmaligen Einzahlungen nicht sofort zu erheben, sondern könnte sie den zu tilgenden Abgaben zuschlagen und dann zusammen mit den Abgaben durch eine mäßige Erhöhung der Tilgungsrente tilgen lassen. Zu dem im voraus festgesetzten Zeitpunkte oder beim Tode des Versicherten würde dadurch der Abgabepflichtige bzw. seine Erben von jeder weiteren Verpflichtung frei.

Es ist übrigens nicht nötig, daß die Tilgungsversicherung sofort bei Beginn der Tilgung abgeschlossen würde. Das könnte vielmehr auch im Laufe der Tilgung geschehen. Nur würde dann die einmalige Einzahlung und damit auch die Erhöhung der Tilgungsrente anders werden.

Neuerdings schlägt man als Tilgungsversicherung häufig eine gemischte oder Todesfallversicherung vor. Diese eignet sich für unsere Zwecke weniger, da die Prämie zu hoch ist. In jedem Jahre die Tilgungsrente und außerdem noch eine Prämie für eine derartige Versicherung zu zahlen, ist eine zu starke Belastung des Abgabepflichtigen. Dagegen eignet sich eine vermischte Versicherung vorzüglich als Ersatz für die Tilgung. Die Bedingungen könnten ungefähr folgende sein:

Eine neuabzuschließende oder auch eine schon bestehende gemischte Versicherung, deren Versicherungssumme mindestens gleich dem noch zu tilgenden Abgabereste ist und die beim Tode des Abgabepflichtigen, spätestens aber mit dem Ende der Tilgungsdauer, also spätestens im Oktober 1947, fällig wird, ist als

Ersatz für die Tilgung zu verwenden. Die Versicherung wird entweder ganz oder bis zur Höhe der zu tilgenden Summe an das Reich abgetreten. Der Abgabepflichtige bezahlt die Prämie und außerdem noch die jährlichen Zinsen von der ganzen Abgabe. Sobald die Versicherungssumme durch den Tod des Versicherten oder durch Ablauf der Versicherung fällig wird, wird aus der anfallenden Versicherungssumme die Schuld gedeckt, den nicht verwendeten Rest erhält der Versicherte oder seine Erben. Diese sind dann von jeder weiteren Zahlung befreit.

Bei der Abtretung könnten die Bestimmungen des § 392 Abs. 3 des Versicherungsgesetzes für Angestellte vom 20. Dezember 1911 als Muster dienen.

Der „Reichsnotopfer-Stichtag" für das Betriebsvermögen.

Von Steuersyndikus W. Beuck, Berlin-Zehlendorf.

Für die persönliche und sachliche Steuerpflicht nach dem Reichsnotopfergesetz sowie für die Ermittlung des Vermögenswertes ist der 31. Dezember 1919 als Stichtag maßgebend.

Für Betriebe, bei denen regelmäßige jährliche Abschlüsse stattfinden, kann der Vermögensstand am Schlusse desjenigen Wirtschafts- oder Rechnungsjahrs zugrunde gelegt werden, dessen Ende in die Zeit zwischen 1. April 1919 und 31. März 1920 fällt.

Für die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs ist maßgebend der Stichtag vom 30. Juni 1919, für das Reichsnotopfer ist der Stichtag der 31. Dezember 1919; für die Kriegsabgabe steht es dem Betriebsinhaber frei, einen Abschluß aus der Zeit zwischen dem 31. März 1919 und dem 29. Februar 1920 zugrunde zu legen, für das Reichsnotopfer gilt als diese Zeitspanne die Zeit zwischen dem 1. April 1919 und dem 31. März 1920. Der Anfangsstichtag (31. März bzw. 1. April) fällt nicht etwa zusammen, der Abschluß vom 31. März 1919 kommt für das Notopfer nicht in Betracht, es muß der Abschluß vom 31. März 1920 im Falle des Abgehens vom 31. Dezember 1919 genommen werden, sofern das Geschäftsjahr von April zu April läuft.

Die Vorschrift der Abweichungsmöglichkeit vom 31. 12. 1919 bezweckt, demjenigen Betriebsinhaber die Aufstellung einer besonderen Steuerbilanz zu ersparen, der nach Lage seines Geschäftsjahrs am „Stichtage" keine Bilanz zieht, bei dem also das Ende seines Wirtschaftsjahres nicht mit dem 31. Dezember 1919 zusammenfällt. Der Betriebsinhaber ist aber in der Wahl des Abschlußtages beschränkt, er muß seine Bücher entweder per 31. Dezember 1919 zum Zwecke der Vermögensfeststellung abschließen, auch wenn sein Geschäftsjahr etwa am 30. Oktober 1919 geschlossen hat, oder den Jahresabschluß seines Geschäfts zugrunde legen. Danach ist er an den 31. Dezember 1919 nicht unbedingt gebunden, er darf nur nicht einen früheren Abschlußtag als den 1. April 1919 seiner Erklärung zugrunde legen, wohl aber einen nach dem 31. Dezember 1919 liegenden; denn es steht ihm frei, den Abschluß desjenigen Wirtschafts- oder Rechnungsjahres zugrunde zu legen, das in der Zeit zwischen dem 1. April 1919 und dem 31. März 1920 endigt.

Die Abweichung vom Stichtage des 31. Dezember 1919 ist nur in Ansehung desjenigen in den Büchern ausgewiesenen Vermögens zulässig, welches wirklich „Betriebsvermögen" ist. Wenn z. B. ein Einzelkaufmann sein gesamtes Kapitalvermögen, ohne daß es im Betriebe arbeitet, oder Grundstücke, die nicht seinem Gewerbe dienen, lediglich aus Gründen der Übersichtlichkeit über seine private Vermögensverwaltung oder aus anderen Erwägungen durch die Bücher gehen läßt, so handelt es sich insoweit nicht um „Teile des Betriebsvermögens", für die die Bewertung zu einem früheren oder späteren Stichtage statthaft ist.

Welchen Abschlußtag der Betriebsinhaber seiner Deklaration zweckmäßigerweise zugrunde legt, ist Tatfrage des Einzelfalles; war der Geschäftsgang bis zum Ende des Betriebsjahres günstiger, so ist die Deklaration nach einer Zwischenbilanz zu empfehlen; hat dagegen die letzte Geschäftsperiode Verluste gebracht, so tut der Deklarant gut, den Abschluß bis zum letztmöglichen Stichtage hinauszuschieben.

Die Vorschrift „Schluß des Wirtschaftsjahres" wird vermutlich in der Rechtsprechung die Auslegung finden, daß hierunter nur der Abschluß einer vollen, d. h. 12 Monate umfassenden Geschäftsperiode zu verstehen ist, so daß es dem Abgabepflichtigen nicht etwa freisteht, den Stichtag insofern anderweit zu bestimmen, als er schon nach Ablauf einer kürzeren Frist den Abschluß bewirkt und sein Betriebsvermögen feststellt. Es muß sich also um einen Abschluß handeln, der erstens in die Zeit vom 1. April 1919 bis zum 31. März 1920 fällt, aber außerdem 12 Monate umfaßt.

Die Möglichkeiten der in Betracht kommenden Stichtage zeigt folgende Übersicht:

Lauf des ordnungsmäßigen Geschäftsjahres	Maßgebend für Veranlagung ist entweder Zwischenbilanz per	oder Jahresabschlußbilanz per
1. Jan. bis 31. Dezemb.	fällt mit gesetzlichem Stichtag zusammen	31. Dezember 1919
1. Febr. bis 31. Jan.	31. 12. 1919	31. 1. 1920
1. März bis 29. Februar	31. 12. 1919	29. 2. 1920
1. April bis 31. März	31. 12. 1919	31. 3. 1920
1. Mai bis 30. April	31. 12. 1919	30. 4. 1919
1. Juni bis 31. Mai	31. 12. 1919	31 5. 1919
1. Juli bis 30. Juni	31. 12. 1919	30. 6. 1919
1. August bis 31. Juli	31. 12. 1919	31. 7. 1919
1. Septbr. bis 31. August	31. 12. 1919	31. 8. 1919
1. Oktober bis 30. Septbr.	31. 12. 1919	30. 9. 1919
1. Nov. bis 31. Oktober	31. 12. 1919	31. 10. 1919
1. Dez. bis 30. November	31. 12. 1919	30. 11. 1919

„Die zwischen dem Schlusse des Wirtschaftsjahres und dem gesetzlichen Stichtage eingetretenen Verschiebungen zwischen dem im Betrieb angelegten Vermögen und dem sonstigen Vermögen des Abgabepflichtigen sind zu berücksichtigen."

Diese Bestimmung will Umgehungen verhüten, die sich bei der Möglichkeit zweier verschiedener Stichtage für Betriebsvermögen einerseits und sonstiges Vermögen andererseits ergeben können:

A. deklariert sein Betriebsvermögen nach dem Abschlusse vom 30. September 1919 mit 200 000 ℳ; am gleichen Tage besaß er 100 000 ℳ Effekten, die nicht im Geschäft arbeiteten. Am 15. Oktober legte er 40 000 ℳ Effekten ein, besitzt also am 31. Dezember 1919 nur noch 60 000 ℳ „sonstiges Vermögen". Er darf nicht etwa deklarieren:

Betriebsvermögen am 30. 9. 1919 . . . . 200 000 ℳ
sonstiges Vermögen am 31. 12. 1919 . . . . . 60 000 ℳ
zusammen 260 000 ℳ

sondern muß die zwischen dem 30. September 1919 und dem 31. Dezember 1919 „eingetretene Verschiebung zwischen dem im Betrieb angelegten Vermögen und dem sonstigen Vermögen berücksichtigen", d. h. im vorliegenden Falle, seinem abgabepflichtigen Vermögen . . . . 40 000 ℳ
hinzuzählen, also deklarieren . . . . 300 000 ℳ

Die „Zwischenbilanz" braucht übrigens nicht in die Handelsbücher eingetragen zu werden, vielmehr genügt eine lediglich für diesen besonderen Steuerzweck an Hand der Bücher zusammengestellte Bilanz. Nach § 11 der Ausf.-Anw. haben Steuerpflichtige, die als Inhaber eines Betriebes von dem Rechte des § 22 Abs. 3 d. Ges. Gebrauch machen, der Steuererklärung den Geschäftsabschluß für das letzte Geschäftsjahr beizufügen.

Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.*)

Von Geheimem Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat in München.

Absicht der Gewinnerzielung ist kein Erfordernis des Gewerbebetriebs im Sinne § 1 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 (künftig § 1 Abs. 1 UStG. vom 24. Dezember 1919). Entgeltliche Sonderleistungen eines Vereins an seine Mitglieder (Auskunftserteilung und Forderungseinziehung) als steuerpflichtige Leistungen. (Urteil vom 8. April 1920 II A 60/20.)

Der Verein Kreditreform zu M. hat nach seiner Satzung den Zweck, eine Reform des Kredits anzubahnen und dessen Mißbrauch zu verhindern. Für die Erteilung von Auskünften und die Einziehung von Forderungen durch die Geschäftsstelle des Vereins werden Gebühren erhoben.

Der Bezirksausschuß hat den Verein von der wegen dieser Einnahme geforderten Umsatzsteuer freigestellt, weil der Verein nur mit seinen Mitgliedern Geschäfte betreibe und deshalb keine selbständige Gewerbetätigkeit ausübe Hiergegen hat der Magistrat Rechtsbeschwerde erhoben, die als begründet anerkannt worden ist. „Wie der Senat in Anlehnung an sein Gutachten vom 7. Februar 1919 II D 1/19 — Sammlung der Entscheidungen und Gutachten Bd. 1 S. 12 B ff. unter II — in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen hat, ist eine **gewerbliche Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auch dann anzunehmen, wenn die Absicht der Gewinnerzielung fehlt.** Die in § 3 Nr. 2 im UStG. von 1918 vorgesehene Steuerbefreiung der nicht auf Gewinnerzielung gerichteten, ausschließlich gemeinnützigen oder wohltätigen Unternehmungen wäre unnötig gewesen, wenn derartige Unternehmungen überhaupt nicht unter § 1 des Gesetzes fielen. Ebenso wäre die Vorschrift in § 2 Nr. 9 zugunsten gewissen Umsätze von Produktivgenossenschaften und Einkaufsgenossenschaften überflüssig, wenn diese Genossenschaften, bei denen die Erzielung eines Gewinns ihrem Wesen nach als Zweck entfällt, nicht als Gewerbetreibende im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen wären. An dieser Auffassung wird festgehalten.**)

Aus der Einbeziehung der Einkaufsgenossenschaften in den Kreis der umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen folgt gerade auch die Umsatzsteuerpflichtigkeit des Vereins, soweit er gegen Entgelt seinen Mitgliedern Auskünfte erteilt und für sie die Einziehung von Forderungen übernimmt. Einkaufsgenossenschaften tätigen umsatzsteuerpflichtige Geschäfte, indem sie die eingekauften Waren gegen Entgelt an ihre Mitglieder absetzen, genau wie der Verein Kreditreform seine in der Auskunftserteilung und Einziehung von Forderungen bestehenden Leistungen gegen Entgelt an seine Mitglieder bewirkt.

Auch damit ist der Verein nicht zu hören, daß die geschilderte Tätigkeit die Ausübung eines freien Berufs darstelle. In dem oben erwähnten Gutachten sowie in seinem Urteil vom 9. Juli 1919, II A 100/19 — Sammlung der Entscheidungen und Gutachten Bd. 1 S. 129†) — hat der Senat dargelegt, daß unter freien Berufen vorwiegend nur solche Tätigkeiten zu verstehen sind, die in ihrer letzten Wurzel auf Geistesdisziplinen zurückgehen, die, wie die reinen Wissenschaften, Religion und Kunst, um ihrer selbst willen, ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Auswertung hrer Ergebnisse, betrieben werden können. **Dazu gehört die Abfassung von Mahnschreiben und die Einholung von Auskünften nicht.** Wenn der Verein darauf hinweist, daß eine derartige Tätigkeit eine anwaltliche sei und Rechtsanwälte als Angehörige eines freien Berufs angesehen würden, so übersieht er, daß Rechtsanwälte im wesentlichen auf rechtswissenschaftlichem Gebiete tätig werden, wobei die oben geschilderte Tätigkeit eine ganz geringfügige Nebenrolle spielt."

* **Selbständige Lotsen sind umsatzsteuerpflichtig: § 1 Abs. 1 UStG. 1918: § 1 Abs. 1 UStG. 1919.** (Urteil v. 12. Mai 1920 II A 58/20.)

Der Senat hat sich unter Bejahung der Steuerpflicht im Hinblick auf das Urteil vom gleichen Tage II A 94/20 zu der Auffassung bekannt, daß, wenn auch die Ausübung des Lotsendienstes von der Erteilung einer Genehmigung nach vorgängiger Prüfung abhängig gemacht wird und durch besondere obrigkeitliche Anordnungen geregelt ist, doch hierdurch der Lotsendienst noch nicht den Charakter des amtlichen Berufs erhalten hat, daß vielmehr die bei diesem, wie bei vielen anderen Berufszweigen, von Staats wegen gestellten Anforderungen nur eine durch das öffentliche Interesse geforderte Sicherung gegen die Ausübung durch unzuverlässige und ungeeignete Personen bezwecken.

*) Die zur Veröffentlichung bestimmten Entscheidungen sind in den Berichten des Herrn Reichsfinanzrates Dr. Kloß mit einem * versehen.

**) Vgl. das in Ansehung des Warenumsatzstempels ergangene Urteil vom 9. Juli 1919 II A 79/19 in dieser Zeitschrift Jahrg. 8. S. 178.

†) Diese Zeitschrift Jahrgang 8 S. 179.

Unterstellung von Absatzgenossenschaften unter § 1 Abs. 1 UStG. 1918 (§ 1 Abs. 1 UStG. 1919). (Urteil v. 16. April 1920 II A 65/20.)

„Die Beschwerdeführerin, eine e. G. m. b. H., sammelt die von ihren Genossen gewonnenen Trauben ein, keltert sie und veräußert den so gewonnenen Wein von ihrem Lager im eigenen Namen. Hiernach ist die Beschwerdeführerin als eine Person anzusehen, die im Sinne des § 1 Abs. 1 des UStG. von 1918 eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt. Die Selbständigkeit einer im eigenen Namen ausgeführten gewerblichen Tätigkeit wird nicht dadurch berührt, daß sie für fremde Rechnung erfolgt, da eine unselbständige gewerbliche Tätigkeit begriffswesentlich voraussetzt, daß der Handelnde ein unselbständiges Glied im Geschäftsorganismus eines Geschäftsherrn ist, dessen Weisungen für ihn in jeder Hinsicht bindend sind.

In welchem näheren Rechtsverhältnis die Beschwerdeführerin zu ihren Genossen steht, kann hiernach unerörtert bleiben. Selbst wenn es sich um einen Fall des § 4 UStG., also um die Abwicklung mehrerer Umsatzsteuergeschäfte über dieselben Gegenstände gehandelt hätte, würde die Beschwerdeführerin die Steuerpflicht treffen, da sie den unmittelbaren Besitz an dem Weine an die Käufer übertragen hat. Die Ausführung der Beschwerdeführerin, es komme für die Beurteilung, ob mehrere oder nur ein Umsatz vorliegt, und wer als die Beteiligten an diesem Umsatz anzusehen sind, nicht auf die rechtliche Gestaltung des Verhältnisses, sondern auf seine wirtschaftliche Natur an, ist irrig. Ein Verkehrssteuergesetz wie das Umsatzsteuergesetz würde für die Anwendbarkeit seiner Grundsätze allen Boden unter den Füßen verlieren, wenn es die Besteuerung des Verkehrs unabhängig von den Rechtsformen durchführen wollte, in denen der Verkehr, um möglich zu sein, sich bewegen muß."

* **Erteilung von Tanzunterricht ist umsatzsteuerfrei (§ 1 Abs. 1 UStG. 1918; § 1 Abs. 1 UStG. 1919).** (Urteil v. 18. Februar 1920 II A 59/20.)

„Daß eine Tätigkeit, die sich als Ausübung eines freien Berufes darstellt, nicht als Ausübung einer selbständigen gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG. anzusehen und daher nicht geeignet ist, die Umsatzsteuerpflicht zu begründen, hat der Senat in seinem Gutachten vom 7. Februar 1919 und in seinem Urteil vom 9. Juli 1919 (Sammlung Bd. 1, S 12 B 129 A)*) anerkannt. Damit ist allerdings nicht gesagt, daß der Angehörige eines freien Berufs für alle seine Leistungen steuerfrei ist, auch wenn sie sich als die Ausübung einer selbständigen gewerblichen Tätigkeit darstellen. Allein, daß die Erteilung des gewöhnlichen Tanz- und Anstandsunterrichts die Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit in jenem Sinne enthalte und nur die Einstudierung künstlerischer Tänze begrifflich unter die Ausübung eines freien Berufes falle, trifft nicht zu. Der Ausdruck freier Beruf kommt im Gesetze selbst nicht vor, sondern ist nur in der Gesetzesbegründung und bei den Reichstagsverhandlungen gebraucht, um diejenigen Berufskreise zu bezeichnen, die nach dem Regierungsentwurfe neben den eigentlichen Gewerbetreibenden zur Steuer mitherangezogen, nach der Beschlußfassung der Reichstagskommission aber von ihr freigelassen werden sollten.

Dabei ist insbesondere in den Kommissionsverhandlungen durch die aus der Kommission veranlaßte Regierungserklärung festgestellt worden, daß es sich bei den freien Berufen um den gleichen Begriff handle, mit dem die Gewerbesteuergesetzgebung fast aller Bundesstaaten rechne. Hierzu ist Bezug genommen worden auf die Durchführung der begrifflichen Unterscheidung wie sie in der Rechtsprechung der Oberverwaltungsgerichte, den Ausführungsbestimmungen zu den Gewerbesteuergesetzen enthalten sei, sowie auf die bei vielen Einkommensteuergesetzen übliche Unterscheidung zwischen gewerblichem Einkommen und solchem aus gewinnbringender Beschäftigung. Danach aber muß die Erteilung von Tanz- und Anstandsunterricht, auch wenn es sich dabei nur um die Einübung der üblichen Gesellschaftstänze handelt, als eine Berufsausübung angesehen werden, die wie von der einzelstaatlichen Gewerbesteuer so auch von der Umsatzsteuer hat freigelassen werden sollen."

Die Leistungen der Zwangsverwalter unterfallen der Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1, UStG. 1918: künftig § 1 Abs. 1 UStG. 1919). Urteil v. 28. April 1920 II A 117/20.

„Als den freien Berufen angehörig kann die Tätigkeit des Zwangsverwalters nicht angesehen werden. Die Verwaltung von Grundstücken im Zwangsverwaltungsverfahren beruht nicht auf wissenschaftlicher Grundlage, sondern verfolgt rein praktische Interessen der

*) Jahrgang 8 dieser Zeitschrift S. 179.

Hypothekengläubiger eines Grundstückseigentümers und dieses Grundstückseigentümers selbst.

Wer durch die Übernahme von Zwangsverwaltungen Einnahmen erzielt, könnte nur dann von der Umsatzsteuer nach § 1 UStG. frei bleiben, wenn ihm die Eigenschaft der Selbständigkeit fehlte; das ist aber nicht der Fall. Der Zwangsverwalter ist keineswegs ein Beamter, er ist nicht verpflichtet, jede ihm angetragene Zwangsverwaltung kraft eines Dienstverhältnisses, das dem Beamtenverhältnis oder einem Arbeitsverhältnis ähnlich wäre, zu übernehmen; vielmehr steht es ganz in seinem Belieben, den Auftrag im Einzelfall anzunehmen oder abzulehnen. Er ist also in der Frage, ob er eine Gelegenheit zur Erzielung einer Einnahme benutzen will oder nicht, genau so selbständig wie jeder sonstige Gewerbetreibende.

Endlich kann auch nicht zugunsten des Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, er übe Akte der öffentlichen Gewalt aus und gehöre deshalb nicht zu den dem § 1 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes von 1918 zu unterstellenden Gewerbetreibenden (vgl. Popitz, Kommentar zum UStG. vom 26. Juli 1918 S. 63 Bem. b). Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt liegt nicht in der Tätigkeit des Zwangsverwalters, sondern äußert sich bei der Zwangsverwaltung in den Maßnahmen des Vollstreckungsgerichts. Deshalb kann die Justizverwaltung wegen der ihr in einem derartigen Verfahren zufließenden Gebühren nicht umsatzsteuerpflichtig gemacht werden. Der Zwangsverwalter dagegen leitet zwar seine Stellung aus einem öffentlichrechtlichen Akt, der Bestallung, her; er wird aber im Verfahren wesentlich auf privatwirtschaftlicher Grundlage tätig. Die Dienste, die er dem Gerichte leistet, gleichen durchaus denen, die ein vom Eigentümer durch Vertrag eingesetzter Grundstücksverwalter dem Eigentümer leistet.

Die Maßnahmen eines Arbeitgebers für Zwecke der Arbeiterfürsorge gehören zu seiner gewerblichen Tätigkeit; das Entgelt dafür ist umsatzsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 UStG. 1918, § 1 Abs. 1 UStG. 1919).

Streit herrscht darüber, ob ein Betrag umsatzsteuerpflichtig ist, den die Beschwerdeführerin als Entgelt für die Unterbringung und Verpflegung von Arbeitern einschließlich Kriegsgefangener und Wachtleuten in ihren Kasernen und Arbeiterheimen und für die Lieferung von Nahrungsmitteln an ihre Angestellten und Arbeiter vereinnahmt hat.

Der Senat hat dies bejaht.

„Nach § 1 Abs. 1 UStG. 1918 unterliegen der Umsatzsteuer die im Inland gegen Entgelt ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen solcher Personen, die eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausüben, soweit die Lieferungen und Leistungen innerhalb dieser gewerblichen Tätigkeit liegen.

In die gewerbliche Tätigkeit des Unternehmers fallen alle Maßnahmen, die der Fürsorge für seine Arbeiter und Angestellten einschließlich der für ihn tätigen Kriegsgefangenen dienen. Dazu gehört deren Unterbringung, Verpflegung und Belieferung mit Nahrungsmitteln und Gebrauchsgegenständen. Auch der Umstand, daß es sich bei der Abgabe von Lebensmitteln in den Verkaufsstellen der Beschwerdeführerin zum Teil um rationierte Waren handelt, steht der Umsatzsteuerpflicht nicht entgegen. Die Beschränkungen im Verkaufe, wie sie die Kriegs- und Übergangswirtschaft mit sich bringt, stehen der Annahme einer selbständigen gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 nicht im Wege."

✻ **Versteigerungen unter Miterben (§ 1 Abs. 3 UStG. 1918, § 1 Abs. 3 UStG. 1919).** Urteil v. 16. April 1920.

„Die Versteigerung von Nachlaßgegenständen ist nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 1 Abs. 3 Satz 2 nur unter der zweifachen Voraussetzung von der Umsatzsteuer befreit, daß die Versteigerung unter Miterben stattfindet, und ferner, daß sie zum Zwecke der Teilung eines Nachlasses erfolgt. Ist nur eine der beiden Voraussetzungen erfüllt, so bewendet es bei der Steuerpflicht. Da nach der Versteigerungsverhandlung im vorliegenden Falle nicht nur Miterben als Bieter zugelassen sind und sich andere Personen beteiligt haben, hat die Vorinstanz mit Recht von der Anwendung des § 1 Abs. 3 Satz 2 abgesehen."

Verteilung elektrischen Stroms als steuerpflichtiger Umsatz (§ 1 Abs. 1, § 4 UStG. 1918; künftig § 1, § 7 UStG. 1919). (Urteil v. 28. April 1920 II A 62/20.)

Bei der Besteuerung des Umsatzes ihres Elektrizitätswerkes will die beschwerdeführende Stadtgemeinde die Selbstkosten für den von einer Kraftlieferungsgesellschaft bezogenen Strom in Abzug gebracht haben, weil bezüglich des durch sie von auswärts bezogenen Fernstroms nur ein Stromverteilungsunternehmen vorliege und deshalb Steuerpflicht nur für den von den Abnehmern bezahlten Mehrpreis gegeben sei, und zwar stützt die Beschwerdeführerin ihre Ansicht auf § 4 UStG. 1918.

„Diese Vorschrift ist unanwendbar, mag man die Lieferung elektrischen Stroms als einen „Umsatz von Gegenständen" ansehen oder nicht. Nimmt man ersteres an, so ist nicht zu verkennen, daß die elektrische Kraft ebenso wie fließendes Wasser und Gas in die ausschließliche Verfügungsmacht einzelner Personen gebracht werden kann, daß also zu ihr tatsächliche Beziehungen möglich sind, die für bewegliche Sachen als Besitz bezeichnet werden. Danach ist die beschwerdeführende Stadtgemeinde in den unmittelbaren Besitz des ihr von einer Kraftlieferungsgesellschaft zugeleiteten Stromes gekommen und hat den unmittelbaren Besitz an diesem Strome weiter auf ihre Abnehmer übertragen. Der in der Rechtsbeschwerde hervorgehobene Umstand, daß die Kraftlieferungsgesellschaft jederzeit in der Lage sei, den Strom zu entziehen, ändert nichts an der Tatsache, daß jedenfalls der bis zur etwaigen Entziehung der Stadtgemeinde zugeleitete Strom unwiderruflich in die Verfügungsmacht der Stadtgemeinde, also in deren unmittelbaren Besitz im oben dargelegten Sinne gelangt ist und von ihr weitergeleitet werden konnte und worden ist. Ist aber hiernach an dem von der Kraftlieferungsgesellschaft an die Stadt und von der Stadt an deren Abnehmer gegen Entgelt abgegebenen Strome zweimal der unmittelbare Besitz übertragen worden, so kann von der Anwendung der Vorschrift im § 4 keine Rede sein.

Noch weniger würde er anwendbar sein, wenn man die Gleichstellung des elektrischen Stromes mit beweglichen Sachen für das Umsatzsteuergesetz aufgeben und in seiner Lieferung keinen Umsatz von Gegenständen erblicken wollte. Dann würden sowohl der Stromlieferungsvertrag zwischen Kraftlieferungsgesellschaft und Stadtgemeinde wie auch der Stromlieferungsvertrag zwischen Stadtgemeinde und Verbraucher Werkverträge darstellen des Inhalts, daß der stromabgebende Teil je seinen Abnehmer in die Lage versetzt, elektrische Energie zu verwenden. Es lägen somit mehrere Umsatzgeschäfte über dieselben Gegenstände im Sinne des § 4 gar nicht vor, sondern zwei selbständige Leistungen. Der Gedanke der Beschwerdeführerin, vom Entgelt für die Besteuerung abziehen zu dürfen, was sie ihrem Stromlieferanten bezahlen muß, ist ganz abwegig. Die Grundlage der Steuerberechnung bildet nach § 6 UStG. 1918 das gesamte Entgelt, daß die Beschwerdeführerin für ihre Leistungen empfängt. Aufwendungen dafür kann sie ebensowenig absetzen wie jeder Wiederverkäufer. Wegen der Steuer für den in Rede stehenden elektrischen Strom ist daher die Rechtsbeschwerde unbegründet."

✻ **Vorlegung des Wiederveräußerererzeugnisses: § 9 Abs. 1, § 20 UStG. 1918; § 22 Abs. 2 Satz 3 UStG. 1919.** (Urteil v. 12. Mai 1920 II A 146/20.)

Es ist festgestellt, daß die beschwerdeführende Goldwarengroßhändlerin an einen Abnehmer, der ihr als Wiederverkäufer seit Jahren bekannt war, Waren verkauft hat, ohne sich eine Bescheinigung gemäß § 20 UStG. 1918 vorlegen zu lassen, und daß eine solche Bescheinigung dem Abnehmer für die Zeit, in die die zur Besteuerung herangezogenen Lieferungen fallen, überhaupt nicht erteilt war, daß vielmehr der Abnehmer statt der Nummer der Wiederveräußerungsbescheinigung, die er gar nicht besaß, irrtümlich die Nummer, mit der er in der Umsatzsteuerliste L beim Umsatzsteueramt geführt wurde, angegeben hat. Die Abforderung der erhöhten Umsatzsteuer hat der Senat unter Bezugnahme auf sein Urteil vom 23. April 1919 — II A 67/19*) — weiter ausgeführt: „Gewiß ist zur Beibringung nicht erforderlich, daß der Wiederverkäufer bei jedem einzelnen Kaufe dem Großhändler die Bescheinigung vorlegt. Bei dauernden Geschäftsbeziehungen genügt die einmalige Vorlegung einer derartigen Bescheinigung für die Zeit ihrer Gültigkeitsdauer, wenn anders die kaufende Firma dem Großhändler als glaubwürdig bekannt ist und tatsächlich im einzelnen Falle ein Erwerb zum Zwecke der gewerblichen Weiterveräußerung vorliegt.

Wenn § 22 Abs. 2 Satz 3 UStG. 1919 vorschreibt, daß der Lieferer bei der einzelnen Bestellung die Vorlegung der Bescheinigung nicht zu verlangen braucht, sofern er mit dem Abnehmer in ständigen Beziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt sind, und wenn man weiter annehmen will, daß eine derartige Einschränkung der Vorlegungspflicht bereits dem § 9 Abs. 1 des für die vorliegende Entscheidung maßgebenden UStG. 1918 entsprochen habe, so ist dabei doch immer vorausgesetzt, daß dem Abnehmer eine Wiederveräußerungsbescheinigung überhaupt erteilt war."

*) Diese Zeitschrift, Jahrgang 8 S. 81.

Amtliche Erlasse.

Einwirkung des Grunderwerbssteuergesetzes auf die Vorschriften der Stempelgesetze.

1. Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 3. März 1920 (III 443).

Zur Beseitigung von Zweifeln über den Umfang der Einwirkung des § 37 Abs. 2 des Grunderwerbssteuergesetzes auf die Vorschriften des Reichsstempelgesetzes werden den Amtsstellen folgende Grundsätze zur Nachahmung mitgeteilt.

Durch die Vorschrift des § 37 Abs. 2 des Grunderwerbssteuergesetzes sind nachstehende Vorschriften des Reichsstempelgesetzes mit Wirkung vom 1. Oktober 1919 außer Kraft getreten:

1. §§ 84 bis 94 (Grundstücksübertragungen);
2. § 95 (Abgabe vom gebundenen Grundbesitz);
3. § 96 (Zuschlag zur Abgabe der Tarifnummer 11);
4. Tarifnummer 1 A d Abs. 2, Ziff. 1, 3 und 4;
5. Tarifnummer 1 A c, Ziff. 2 Abs. 2, jedoch mit der Einschränkung, daß die Überlassung von Rechten der unter Buchstabe 1 A d Ziff. 2 bezeichneten Art der Reichsstempelabgabe nach Tarifnummer 1 A e Ziff. 2 auch fernerhin unterliegt;
6. Tarifnummer 11 (Grundstücksübertragungen).

2. Bekanntmachung des Preuß. Finanzministers vom 24. April 1920 (II 4250).

Durch eine im Justiz-Ministerial-Blatt 1920 S. 94 abgedruckte Allgemeine Verfügung des Justizministers und des Finanzministers vom 5. März 1920, betr. Landesstempel für Grundstücksübertragungen, ist darauf hingewiesen worden, daß durch das am 1. Oktober 1919 in Kraft getretene Grunderwerbssteuergesetz vom 12. September 1919 (RGBl. S. 1617) sämtliche auf den Stempel für Grundstücksübertragungen bezüglichen Vorschriften der allgemeinen Verfügung vom 28. Juli 1910 (JMBl. S. 299) ihre Geltung verloren haben, soweit sie nicht Rechtsvorgänge betreffen, die vor dem 1. Oktober 1919 steuerpflichtig geworden sind. Insbesondere bedarf es der Aufstellung der im § 17 a. a. O. bezeichneten Listen nicht mehr. —

Verordnung über das Inkrafttreten der Vorschriften der §§ 45 bis 52 des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 359). Vom 21. Mai 1920.

Auf Grund des § 58 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 359) in der Fassung des Gesetzes zur Durchführung des Einkommensteuergesetzes vom 31. März 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 428) wird hiermit bestimmt:

Die Vorschriften der §§ 45 bis 52 des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920 über den Abzug von Einkommensteuer am Arbeitslohne treten mit dem 25. Juni 1920 in Kraft.

Berlin, den 21. Mai 1920.

Der Reichsminister der Finanzen.
Dr. Wirth.

Verordnung über die Besteuerung des reichssteuerfreien Einkommens durch die Gemeinden.

Vom 28. Mai 1920.

Auf Grund des § 444 Abs. 3 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 1993) wird folgendes bestimmt:

§ 1.

Für das Steuerjahr 1920 ist die Besteuerung der von der Einkommensteuer nicht erfaßten Einkommensteile gemäß §§ 30, 31 des Landessteuergesetzes vom 30. März 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 402) zulässig, wenn die Beschlüsse der Gemeinden den Finanzämtern spätestens bis zum Ende des Kalenderjahres 1920 mitgeteilt werden.

Abs. 1 gilt nur, wenn die Gemeindeeinkommensteuer mit dem im § 30 des Landessteuergesetzes vorgesehenen Höchstsatz von der Hälfte der steuerfreien Einkommensteile erhoben wird. Nicht ausgeschlossen ist die vollständige Freilassung von Steuerpflichtigen mit kleinem Gesamteinkommen und die Heranziehung des ganzen steuerfreien Einkommensteils bei Steuerpflichtigen, bei deren Veranlagung ein steuerfreier Einkommensteil von nicht mehr als 1500 ℳ berücksichtigt wird.

§ 2.

Diese Verordnung tritt mit Wirkung vom 1. April 1920 in Kraft.

Berlin, den 28. Mai 1920.

Der Reichsminister der Finanzen.
J. V.: Moesle.

Kleine Steuer-Nachrichten

Wahlen und Steuerpolitik. Über dieses Thema schreibt der Reichsschatzminister a. D. Gothein in der „National-Zeitung" folgendes: „Die starke Rechtsschwenkung der Wählermassen ist vor allem darauf zurückzuführen, daß die besitzenden Klassen — Gewerbetreibende, mittlere Landwirte, große und kleine Kapitalisten, akademisch gebildete Beamte — in Massen deutschvolksparteilich oder deutschnational wählten. Die starke Heranziehung von Besitz und Einkommen, die unsinnige Staffelung der Steuern, die dem früher reichen oder wohlhabenden Mann nicht soviel übrig ließ, wie er zur notdürftigen Fristung seines Lebens brauchte, die den Gewerbetreibenden das Kapital wegsteuerte und dessen Neubildung unmöglich machte, trieb diese Wähler nun einmal von einer Partei fort, die die Verantwortung für diese Steuergesetzgebung mit übernommen hatte."

Inrechnungstellung der Umsatzsteuer durch Rechtsanwälte. Nach einem Beschluß des Landgerichtes Leipzig vom 27. 2. 1920 (1 Hg. 500/90) ist der Rechtsanwalt gemäß § 12 Abs. 1 des neuen Umsatzsteuergesetzes berechtigt, seinem Auftraggeber die von ihm zu entrichtende Umsatzsteuer neben den gesetzlichen Gebühren in Rechnung zu stellen und im Falle des Obsiegens seiner Partei dementsprechend auch von der Gegenseite erstattet zu verlangen.

Der „Steueranwalt". Die interessante Frage, ob Rechtsanwälte ein Klagerecht wegen unlauteren Wettbewerbs gegen Rechtskonsulenten haben, ist jetzt Gegenstand einer Verhandlung vor dem Reichsgericht gewesen. Ein früherer mittlerer Steuerbeamter H. in Berlin-Wilmersdorf befaßt sich seit einer Reihe von Jahren mit der Beratung in Steuersachen, und nennt sich „Steueranwalt". Diese Bezeichnung gebraucht er in Zeitungsanzeigen, im Berliner Adreßbuch, im Telefonadreßbuch und auf seinen Briefbogen. Die Berliner Rechtsanwaltschaft glaubt, diese Bezeichnung „Steueranwalt" verstoße gegen das Wettbewerbsgesetz, und es haben deshalb einmal der Berliner Anwaltverein und weiter noch gesondert vier Berliner Rechtsanwälte je eine Klage auf Unterlassung der Bezeichnung „Steueranwalt" gegen H. erhoben.

Das Landgericht III zu Berlin hatte den Beklagten H. auch zur Unterlassung verurteilt. Das Kammergericht dagegen wies die Klagen ab, indem es annahm, der Berliner Anwaltsverein sei zu einer Klage aus dem Wettbewerbsgesetz nicht legitimiert, er gehöre nicht zu den in § 13 dieses Gesetzes genannten „Verbänden zur Forderung gewerblicher Interessen", die ein Klagerecht auf Unterlassung unlauteren Wettbewerbs haben. Aber auch die besonders klagenden vier Rechtsanwälte selbst könnten den Unterlassungsanspruch nicht geltend machen; diesen Anspruch hätten nach § 13 nur Gewerbetreibende. Rechtsanwälte könnten aber nicht als Gewerbetreibende angesehen werden; sie unterständen nicht der Gewerbeordnung, sondern einem Sondergesetz, der Rechtsanwaltsordnung.

Mit der Revision machten hiergegen die klagenden Anwälte und der Anwaltverein geltend, es müsse angenommen werden, daß auch die Rechtsanwälte durch das Wettbewerbsgesetz geschützt seien; sie seien zwar keine Gewerbetreibenden im Sinne der Gewerbeordnung, das sei aber zur Anwendung des Wettbewerbsgesetzes auch nicht erforderlich; jedenfalls folgte ihr Klagerecht aus § 1 des Gesetzes, da ein Rechtsanwalt ja einen ausgedehnten „geschäftlichen Verkehr" (wie es im § 1 heißt) habe. — Das Reichsgericht gab der Revision statt; es hat das kammergerichtliche Urteil aufgehoben und die Sache zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung an das Kammergericht zurückverwiesen. (Aktenz.: II. 568/19. II. 45/20. — Urt. vom 4. Juni 1920.)

Protestkundgebungen des Reichsrentnerverbandes. Der Verband, dessen Sitz in Hannover (Vorsitzender: Geheimrat Quentin) ist, hat in über 200 Versammlungen der im Reich bestehenden Ortsgruppen Entschließungen gefaßt, die dringend die Abschaffung des Kapitalertragssteuergesetzes oder völlige Freilassung des zum Existenzminimum erforderlichen Einkommens, Ablehnung der drohenden zehnprozentigen Reichsmietssteuer sowie Reichsunterstützung der kleinen Rentner fordern. Die Entschließungen werden der Reichsregierung, dem Reichsrat, der Nationalversammlung und dem neuen Reichstage unterbreitet.

Die Kohlensteuervorlage. Die Blättermeldung, daß der bisherige Satz der Kohlensteuer von 20 Prozent auf mindestens 30% erhöht würde, ist unzutreffend. Es wird dem Reichstag nach seinem Zusammentritt allerdings eine Vorlage über die Kohlensteuer zugehen, die zu dem am 31. Juli 1920 ablaufenden Kohlensteuergesetz Stellung zu nehmen haben wird.

Anschriften der Landesfinanzämter. Zu unserer Zusammenstellung in der Aprilnummer, S. 21, teilt uns der Präsident des Landesfinanzamts Cöln mit, daß für Birkenfeld die Anschrift jetzt lautet: „Regierung, Abteilung für direkte Steuern in Birkenfeld."

Sächsische Steuerpläne. Das sächsische Finanzministerium plant die Vorlage von Gesetzentwürfen, die im Rahmen der Reichssteuergesetzgebung neue Steuerquellen erschließen sollen. Es ist in erster Linie an eine durchgreifende Reform der Grundsteuer und die Einführung einer Gewerbesteuer gedacht. Beide Steuern sollen nach einer einheitlichen Grundlage im ganzen Lande gleichmäßig für Stadt und Gemeinde zugleich veranlagt und erhoben werden, wobei geplant ist, den Gemeinden außer einem Anteil am Steuerertrag auch in einer gewissen Grenze ein Zuschlagsrecht für ihre eigene Rechnung zu gewähren, um die Beweglichkeit des Gemeindehaushalts, soweit irgend angängig, zu ermöglichen. Außerdem denkt Sachsen, soweit es im Rahmen der Landessteuergesetzgebung möglich ist, aus der Besteuerung des Spieltriebes um Geld in jeder Form, der in letzter Zeit besonders krasse Formen angenommen hat, sowie aus den vom Standpunkt des Volkswirts aus zu bekämpfenden Luxusausgaben Mittel zu gewinnen.

Eine Landesmietsteuer in Anhalt. Der Landtag beschloß die Einführung des Grundwertsteuergesetzes, die Vorlage zur großzügigen Bekämpfung der Wohnungsnot und als erstes deutsches Parlament eine Landesmietsteuer, aus deren Erträgen die Überteuerungskosten für die Wohnungsneubauten bestritten werden sollen. Die Mietsteuer beträgt 10% der jährlichen Miete.

Englische Steuern. Die Einkommensteuer soll stark erweitert werden, ein besonderer Gesetzentwurf wird eingebracht werden. Die hohen Einkommen sollen viel schwerer belastet werden. Verheiratete mit einem Einkommen von nicht mehr als 250 Pfund, Unverheiratete mit nicht mehr als 150 Pfund Einkommen sollen von der Steuer frei bleiben. Ein besonderer Ausschuß wird eine Tariferhöhung für Telephongespräche erwägen. Die Steuer auf die an der Börse gehandelten Effekten soll verdoppelt werden.

Erhebung einer Kriegsgewinnsteuer in Frankreich. Trotz des Widerspruchs der Regierung hat die französische Kammer sich, nach einer Meldung des Holl. Nieuws Büro, mit einer Mehrheit von 240 Stimmen für die Erhebung einer Sondersteuer auf Kriegsgewinne, die in den Jahren 1914 bis 1920 gemacht wurden, ausgesprochen.

Bücher und Zeitschriften

Strutz, Kommentar zu den beiden Kriegsabgabegesetzen vom 10. 9. 1919 nebst Ausführungs- und Vollzugsbestimmungen. Band I der öffentlichen Finanz- und Steuergesetze in Einzelkommentaren, herausgegeben von Schiffer. Verlag Otto Liebmann, Berlin 1920. 548 S. Preis geh. 55 M, geb. 65 M, für Subskribenten der ganzen Reihe 45 bzw. 55 M.

In dem Schiffer'schen größeren Sammelwerk werden sämtliche Finanz- und Steuergesetze in eingehenden Kommentaren behandelt werden. Der soeben erschienene erste Band stellt die denkbar glücklichste Einleitung der Sammlung dar. Der in sich abgeschlossene Kommentar dürfte ähnlich wie seinerzeit das Strutz'sche Kriegssteuergesetz 1916 das Standardwerk unter der Erläuterungsliteratur zu den Kriegsabgabegesetzen für alle die werden, die tiefer in die Materie einzudringen genötigt sind. Wir verweisen unsere Leser schon heute auf diese überaus wertvolle Neuerscheinung und behalten uns vor, darauf zurückzukommen.

Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Finanz- und Steuerrecht. Sonderausgabe der III. Abteilung der Festgabe für Dr. Otto Liebmann, Verlag Otto Liebmann, Berlin 1920. Geh. 4,75 M.

Dem Drucker, Begründer, Verleger und Herausgeber der Deutschen Juristen-Zeitung haben die zahlreichen Freunde des Blattes zu dessen 25. Jahrgang eine Festgabe veranstaltet, deren III. Abteilung sich mit dem Steuerrecht befaßt. Heinitz gibt eine wertvolle kritische Betrachtung über die „Rechtsanwaltschaft bei den Finanzgerichten" auf Grund der neuen Reichsabgabenordnung. Heinsheimer behandelt das steuerliche Neuland der „Erbschaftssteuer-Versicherung". Popitz bricht für den „Finanzmilitarismus" im Sinne der Erziehung des Steuerzahlers zur Steuerdisziplin, zum „Finanzmilitaristen" eine Lanze. Die Kapitalfluchtverordnung vom 24. 10. 1919 wird von Riesser einer umfassenden Erläuterung unterzogen. Endlich behandelt Strutz das zeitgemäße Thema: „Die Personalsteuerpflicht ehemaliger Reichsangehöriger und der Friedensvertrag". — Das Sonderheft bietet somit aus der Feder erster Autoritäten und Steuerpraktiker eine wertvolle Bereicherung der Steuerliteratur und eine Gabe, würdig des Jubilars.

Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Sprechsaal.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen mäßigen Umfanges können an dieser Stelle beantwortet werden. Größere Anfragen sowie solche privater oder vertraulicher Natur werden dagegen an unser besonderes, unter der Leitung des Herausgebers stehende Gutachterbüro bei der Vaterländischen Treuhand- und Revisionsgesellschaft m. b. H. in Frankfurt a. M., Steinweg 3, weitergeleitet. Für die Beantwortung solcher Anfragen und für die Ausarbeitung von Gutachten durch erfahrene Juristen, Steuer- und Handelssachverständige werden von obiger Gesellschaft angemessene Gutachtergebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Den Beziehern der Deutschen Steuer-Zeitung werden ermäßigte Gutachtergebühren eingeräumt. Alle hierher gehörigen Zuschriften betr. Sprechsaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.

A. R. in L. Die Bilanz muß u. E. der Steuererklärung für den Vermögenszuwachs nicht beigefügt werden, wenn der regelmäßige Stichtag (30. 6. 1919) mit dem regelmäßigen Bilanzstichtag zusammenfällt.

H. K. in M. Es ist für die Vermögenszuwachsabgabe belanglos, ob das Endvermögen durch den Abzug der 5000 M (§ 15 Abs. 2) unter 10 000 M sinkt (§ 15 Abs. 1). Von einem Endvermögen von 12 000 M sind bei einem Anfangsvermögen von 2000 M 10% von 5000 M = 500 M Abgabe zu entrichten.

R. D. in O. Beim Reichsnotopfer sind vom Vermögen abzuziehen, die von dem Abgabepflichtigen nach dem Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom 26. 7. 1918 (Mehreinkommensteuer) oder nach dem Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. 9. 1919 (Mehreinkommensteuer) oder nach dem Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachse (31. 12. 1913 bis 30. 6. 1919) vom 10. 9. 1919 zu entrichtenden Abgabebeträge, soweit sie am Stichtage (31. 12. 1919) noch nicht gezahlt sind. — Ferner sind vom Vermögen abzuziehen die von dem Abgabepflichtigen für das Rechnungsjahr 1919 oder frühere Jahre zu entrichtenden staatlichen, kommunalen und kirchlichen Steuern und Abgaben, soweit sie am Stichtag noch nicht gezahlt sind.

Dir. Kl. in H. Nach § 19 des Reichsnotopfergesetzes wird das „Betriebsvermögen" nach Abzug der Betriebsschulden bei den nicht unter § 25 (Akt.-Ges., G. m. b. H. usw.) fallenden Abgabepflichtigen nur mit 80% seines Wertes angesetzt. Es kommt hierbei das gesamte in einem Gewerbebetrieb arbeitende Vermögen, also auch das Geldkapital, soweit es nachweislich für den Betrieb nötig ist, in Betracht, besonders auch die zeitweilig in Geld umgewandelten Waren und Rohstoffvorräte. Es ist zu erwarten, daß die Finanzämter nach dieser Richtung genaueste Feststellungen machen werden, da von vielen Seiten Privatvermögen ins Geschäft gesteckt worden ist, das eigentlich mit dem Betriebe nichts zu tun hat.

D. Ker.-G. m. b. H. Eine Kriegsabgabe für ein sechstes Kriegsgeschäftsjahr ist nicht vorgesehen und daher auch eine Rücklage nicht zu machen. Für das Reichsnotopfer ist ebenfalls keine Rücklage zu bilden.

D. Fr. in D. Einmalige unter §§ 20, 40 des ErbschStGes. fallende Vermögensanfälle, also Erwerbungen von Todes wegen, Vermächtnisse und Schenkungen sowie Ausstattungen (§ 1624 BGB.) und Aussteuern (§ 1620 BGB.) gehören nach dem neuen Reichseinkommensteuergesetz nicht zum steuerpflichtigen Einkommen.

F. G. in Fr. a. O. Die Kosten für die Verbesserungen am Hause (Anbau, Wasserleitungsanlage) sind auch nach dem neuen Reichseinkommensteuergesetz keine abzugsfähige „Werbungskosten", denn es handelt sich bei ihnen um „Aufwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens".

H. E. W. in U. Die Entscheidungen betr. „Bilanz und unterlassene Ausbesserungen" können wir wegen ihres Umfangs nicht im Wortlaut bringen. Die Entsch. vom 24. 10. 1918 finden Sie im Steuerarchiv 1919 S. 87, und diejenige vom 31. 5. 1918 im Fin.-Min.-Blatt 1918 S. 258 abgedruckt.

Rechtsanw. K. P. in W. Die Doppelbesteuerung ist in dem von Ihnen angezogenen Falle nicht beseitigt, es hat vielmehr die G. m. b. H. den den Gesellschaftern zufließenden Gewinn nach §§ 1 Ziffer 1 und 12 des KStG. zu versteuern.

Verantwortlicher Redakteur: R. Ritter, Frankfurt a. Main, für die Inserate: Paul Linde, Charlottenburg; Verlag: Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin C 2, Königstr. 52
Druck von Edmund Stein, Potsdam